

นโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรม ในการกระจายรายได้ : ประสพการณ์จาก ต่างประเทศและแนวทางในการ ประยุกต์ใช้ในประเทศไทย

โครงการวิจัยของข้าราชการผู้มีผลสัมฤทธิ์สูง
(High Performance and Potential System : HiPPS)
ของสำนักงานเศรษฐกิจการคลังประจำปีงบประมาณ 2555

ที่ปรึกษาโครงการ
นางสาวสุมาลี สติยชัยเจริญ

นักวิจัย
ดร.ปัทม์ อนันอภิบุตร
สำนักนโยบายภาษี
สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

นโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรม
ในการกระจายรายได้: ประสบการณ์จาก
ต่างประเทศและแนวทางในการ
ประยุกต์ใช้ในประเทศไทย

โครงการวิจัยของข้าราชการผู้มีผลสัมฤทธิ์สูง
(High Performance and Potential System: HiPPS)
ของสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง ประจำปีงบประมาณ 2555

ที่ปรึกษาโครงการ
นางสาวสุมาลี สถิตยัชชัยเจริญ

ดร.ปัทม์ อนันต์อภิบุตร
สำนักนโยบายภาษี
สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

กิตติกรรมประกาศ

ผู้วิจัยขอขอบคุณสำนักงานเศรษฐกิจการคลังและสำนักงานปลัดกระทรวงการคลังในฐานะผู้ส่งเสริมและสนับสนุนการทำวิจัย ทั้งนี้ ตลอดระยะเวลาของการวิจัยเรื่องนี้ ผู้วิจัยได้รับความเมตตาและคำแนะนำต่างๆ จาก คุณสุมาลี สติธัยชัยเจริญ ผู้อำนวยการส่วนนโยบายภาษีเงินได้และการบริโภค ที่เพิ่มมุมมองงานวิจัยขึ้นนี้ให้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

คณะผู้วิจัยขอขอบคุณ คุณลาวัลย์ ภูวรรณ ผู้อำนวยการสำนักนโยบายภาษี และ ดร.วโรทัย โกศลพิศิษฐ์กุล ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านพัฒนาโครงสร้างระบบภาษี สำนักนโยบายภาษี สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง คณะทำงานกำกับดูแลงานวิจัยของข้าราชการผู้มีผลสัมฤทธิ์สูงของสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง สำหรับคำแนะนำและข้อคิดจนทำให้งานวิจัยชิ้นนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

ท้ายที่สุดผู้วิจัยขอขอบคุณ คุณวาสนา สิ้นเสถียรพร และคุณสงศรี ศรีสุขโข ที่ช่วยประสานงานต่างๆ ด้วยความราบรื่นตลอดระยะเวลาที่ผ่านมา

ผู้วิจัย

บทสรุปผู้บริหาร

การเติบโตของเศรษฐกิจไทยในอัตราที่ค่อนข้างสูงในช่วงประมาณ 5 ทศวรรษที่ผ่านมา ทำให้รายได้ของทุกคนในสังคมเพิ่มขึ้น และได้เกิดปรากฏการณ์ไหลรินสู่เบื้องล่าง (Trickle-down Effect) บ้าง จึงทำให้อัตราส่วนความยากจนสัมบูรณ์ (Absolute Poverty) ลดลง แต่ผลประโยชน์ส่วนใหญ่จากการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของไทยยังคงตกอยู่กับคนกลุ่มเล็กๆ เท่านั้น

โดยทั่วไปแล้วความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ในระดับที่ไม่มากนักถือเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ และอาจถือได้ว่าเป็นสิ่งที่พึงปรารถนา ทั้งนี้เพราะ ความเหลื่อมล้ำจะเป็นแรงจูงใจให้ผู้คนในสังคมทำงานหนัก อันจะช่วยส่งผลให้เศรษฐกิจเจริญเติบโต อย่างไรก็ตาม หากการกระจายรายได้มีความเหลื่อมล้ำสูงเกินไปจะส่งผลทำให้อำนาจกระจุกตัว และทำลายความมั่นคงของระบบทุนนิยมประชาธิปไตย (Democratic Capitalist System) ดังเช่นที่ Alan Greenspan อดีตประธานธนาคารกลางของสหรัฐอเมริกาเคยให้ความเห็นว่า “Income inequality is where the capitalist system is most vulnerable. You can’t have the capitalist system if an increasing number of people think it is unjust.” (Greenspan 2007)

ด้วยเหตุที่การพัฒนาเศรษฐกิจไทยมีลักษณะซึ่งขาดการเจริญเติบโตและกระจายอย่างเท่าเทียมกัน (Broadly-shared Growth) จึงนำไปสู่ความหวงเหวและความต้องการให้เครื่องมือทางการคลังเข้ามามีบทบาทในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ อย่างไรก็ตาม ข้อจำกัดที่เกิดขึ้นก็คือ ความพยายามในการทำให้เครื่องมือทางการคลังช่วยลดความเหลื่อมล้ำมากขึ้น (Redistributive Function) จะส่งผลกระทบต่อพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ โดยผ่านการลดแรงจูงใจในการทำงาน การออม และการลงทุน อันจะทำให้ศักยภาพในการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจลดลง งานวิจัยนี้จึงพยายามค้นหาแนวทางในการออกแบบนโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ของไทย โดยให้มีผลกระทบเชิงลบต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจน้อยที่สุด โดยเสนอให้มีการจัดเก็บ**ภาษีความมั่งคั่ง (Wealth Tax)** กล่าวคือ การถือครองที่ดินของไทยมีลักษณะที่สำคัญ 2 ประการ คือ มีการกระจุกตัวของการถือครองที่ดินสูงมาก และมีความสัมพันธ์ระหว่างรายได้ของครัวเรือนกับการถือครองที่ดิน (ยิ่งครัวเรือนมีรายได้สูง ยิ่งถือครองที่ดินมาก) แต่ระบบภาษีของไทยกลับมีโครงสร้างที่เอื้อประโยชน์ต่อการถือครองทรัพย์สิน ดังนั้น การแก้ไขปัญหาคือความยากจนและความเหลื่อมล้ำในสังคมในประเทศไทยจึงควรทำควบคู่ไปกับการใช้เครื่องมือทางด้านภาษีทรัพย์สิน

เมื่อพิจารณากรณีการเก็บภาษีทรัพย์สินใน 4 ประเทศ คือ เกาหลีใต้ ไต้หวัน ญี่ปุ่น และฝรั่งเศส จะพบว่า ภาษีทรัพย์สินเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของทุกประเทศ ขณะเดียวกันก็นิยมเก็บภาษีทรัพย์สินและภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) ตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability-to-pay Principle) อีกด้วย ดังนั้น ในกรณีของไทยจึงควรมีการพิจารณาเก็บภาษีการถือครองทรัพย์สิน ในลักษณะ**ภาษีความมั่งคั่ง** ซึ่งเป็นภาษีระดับประเทศที่รัฐบาลเป็นผู้จัดเก็บ โดยเก็บในโครงสร้างอัตราก้าวหน้าตามมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และเก็บเฉพาะบุคคลที่เป็นเจ้าของและครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั่วประเทศรวมกันเป็นมูลค่าสูงกว่า 5 ล้านบาท ซึ่งสัดส่วนของครัวเรือนที่จะถูกกระทบถือได้ว่าต่ำมาก

สารบัญ

กิตติกรรมประกาศ	ก
บทสรุปผู้บริหาร	ข
สารบัญ	ค
สารบัญตาราง	ง
สารบัญแผนภูมิ	ง
สารบัญรูป	ง
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ในการศึกษา	4
1.3 ขอบเขตการศึกษา	4
1.4 วิธีการศึกษา	4
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	5
1.6 ภาพรวมของรายงานการศึกษา	5
บทที่ 2 การใช้เครื่องมือทางการคลังเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้	6
2.1 แนวคิดเชิงปรัชญาต่อการแก้ไขปัญหาความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้	6
2.2 วิวัฒนาการของแนวคิดในการใช้เครื่องมือทางภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้	9
2.3 วรรณกรรมเกี่ยวกับนโยบายและมาตรการทางการคลังกับการแก้ไขปัญหาความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้	11
2.4 วรรณกรรมเกี่ยวกับผลประโยชน์ของรายจ่าย (Benefit Incidence) และ ภาระภาษี (Tax Incidence)	16
2.5 ขนาดของรายได้รัฐบาลกับข้อจำกัดในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้	17
2.6 ขนาดของรายจ่ายรัฐบาลกับข้อจำกัดในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้	19
2.7 การประเมินโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย	21
2.8 สรุป	29
บทที่ 3 ภาษีทรัพย์สินกับการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้	30
3.1 ความจำเป็นของรัฐบาลไทยในการมุ่งเน้นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน	31
3.2 วิวัฒนาการและแนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน	33
3.3 ภาษีทรัพย์สินในเกาหลีใต้	34
3.4 ภาษีทรัพย์สินในไต้หวัน	37
3.5 ภาษีทรัพย์สินในญี่ปุ่น	39
3.6 ภาษีทรัพย์สินในฝรั่งเศส	42
3.7 ข้อเสนอภาษีทรัพย์สินในกรณีของไทย	43
3.8 สรุป	46
บทที่ 4 บทสรุปและข้อเสนอแนะ	48
บรรณานุกรม	50

สารบัญตาราง

ตารางที่ 1: วิวัฒนาการของโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย.....	23
ตารางที่ 2: รายงานสถิติข้อมูลภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อพิจารณาจาก “จำนวนรายได้” จำแนกตามชั้นอัตรา ภาษี ประเภท ภ.ง.ด. 90, 91 ประจำปีภาษี พ.ศ. 2543 - 2553	26
ตารางที่ 3: รายงานสถิติข้อมูลภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อพิจารณาจาก “รายได้ภาษี” จำแนกตามชั้นอัตรา ภาษี ประเภท ภ.ง.ด. 90, 91 ประจำปีภาษี พ.ศ. 2543 - 2553	28
ตารางที่ 4: สัดส่วนของรายได้ภาษีทรัพย์สินเทียบกับ GDP	34
ตารางที่ 5: องค์ประกอบของรายได้ภาษีเปรียบเทียบระหว่างประเทศเกาหลีใต้กับ ประเทศในกลุ่มประเทศ OECD	35
ตารางที่ 6: ตัวอย่างของทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้ (Depreciable Assets)	41
ตารางที่ 7: อัตราภาษีผลได้จากทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์	42
ตารางที่ 8: ชั้นอัตราภาษีความมั่งคั่งของฝรั่งเศสในปี ค.ศ. 2011	43

สารบัญแผนภูมิ

แผนภูมิที่ 1: เส้นความยากจน สัดส่วนคนจน จำนวนคนจน ปี พ.ศ. 2531 - 2553.....	1
แผนภูมิที่ 2: สัดส่วนรายได้ประชากรปี พ.ศ. 2552.....	2
แผนภูมิที่ 3: สัดส่วนของภาษีทางตรงและทางอ้อม	3
แผนภูมิที่ 4: การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีทั่วโลกและไทย เปรียบเทียบระหว่างปี พ.ศ. 2529 และ 2554.....	11
แผนภูมิที่ 5: รายจ่ายด้านการศึกษาและการสาธารณสุข เทียบกับ GDP ของประเทศอาเซียน	14
แผนภูมิที่ 6: สัดส่วนของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมด และต่อ GDP ในกลุ่มประเทศ ต่างๆ	17
แผนภูมิที่ 7: สัดส่วนของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมด และต่อ GDP ในประเทศไทย	18
แผนภูมิที่ 8: ระดับรายจ่ายด้านสวัสดิการและระดับภาษีของประเทศในยุโรป	20
แผนภูมิที่ 9: การกระจายการถือครองที่ดิน.....	31
แผนภูมิที่ 10: ค่าสัมประสิทธิ์ความไม่เสมอภาคของการกระจายความมั่งคั่ง (Gini Coefficient of Wealth Distribution).....	32
แผนภูมิที่ 11: อัตราภาษี CPT ที่เก็บจากบ้านอยู่อาศัย	36
แผนภูมิที่ 12: ข้อเสนอภาษีความมั่งคั่งของไทย	45

สารบัญรูป

รูปที่ 1: Kuznets Curve	6
รูปที่ 2: การเคลื่อนย้ายสถานะเศรษฐกิจการเมืองในอดีตของอังกฤษ	20

บทที่ 1 บทนำ

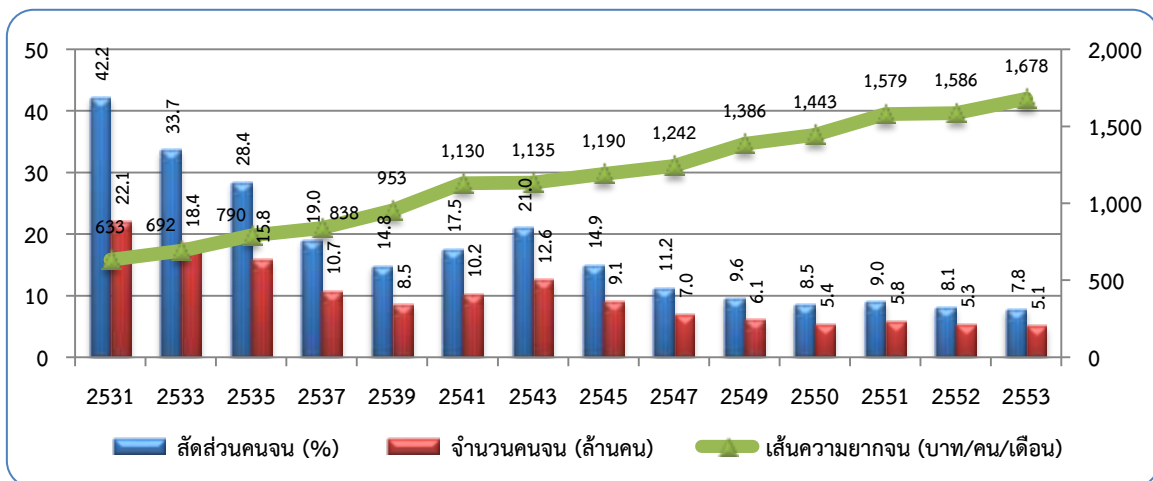
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

“ขณะนี้สังคมไทยเกิดความขัดแย้งที่รุนแรงที่สุดในรอบ 30 ปี ซึ่งเบื้องหลังความขัดแย้งอาจจะเป็นเรื่องการแสวงหาอำนาจของคนไม่กี่คนหรือความต่างด้านอุดมการณ์การเมืองอยู่บ้าง แต่**เรื่องที่ร้ายลึกและใหญ่กว่าคือ ความเหลื่อมล้ำด้านรายได้และศักดิ์ศรี**” ศ.ดร.ผาสุก พงษ์ไพจิตร กล่าวในงานสัมมนาเศรษฐศาสตร์การเมืองครั้งที่ 1 หัวข้อ “ทางออกเศรษฐกิจการเมืองไทยภายใต้การแบ่งขั้ว” เมื่อวันที่ 14 พฤษภาคม 2552

“**รัฐบาลไม่ต้องการใช้นโยบายการคลังเพื่อผลทางการกระจายรายได้** เพราะนโยบายดังกล่าวกระทบต่อฐานะของคนกลุ่มน้อยที่มีอิทธิพล หรือมีอำนาจ ซึ่งรัฐบาลต้องช่วยรักษามลประโยชน์หรือมีประโยชน์ผูกพันอยู่ด้วย” (เมธี ครองแก้ว 2522: 9)

นับตั้งแต่ประเทศไทยมีการวางแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับแรกในปี พ.ศ. 2504 จนกระทั่งถึงปัจจุบัน ประเทศไทยมีการปรับโครงสร้างเศรษฐกิจที่ทำให้ภาคอุตสาหกรรมและภาคบริการทวีความสำคัญเพิ่มขึ้น การเติบโตของเศรษฐกิจไทยในอัตราที่ค่อนข้างสูงในช่วงประมาณ 5 ทศวรรษที่ผ่านมา ทำให้รายได้ของทุกคนในสังคมเพิ่มขึ้น และได้เกิดปรากฏการณ์ไหลรินสู่เบื้องล่าง (Trickle-down Effect) บ้าง จึงทำให้อัตราส่วนความยากจนสัมบูรณ์ (Absolute Poverty) ลดลง โดยจำนวนคนจนได้ลดลงจาก 22.1 ล้านคนในปี พ.ศ. 2531 เหลือเพียง 5.1 ล้านคนในปี พ.ศ. 2553 (ดูแผนภูมิที่ 1)

แผนภูมิที่ 1: เส้นความยากจน สัดส่วนคนจน จำนวนคนจน ปี พ.ศ. 2531 - 2553



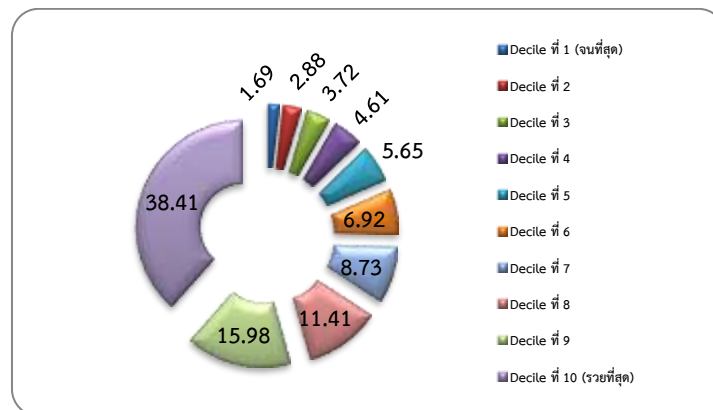
ที่มา: สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (2554)

หมายเหตุ: “สัดส่วนคนจน” หมายถึง จำนวนประชากรที่มีรายได้ต่ำกว่าเส้นความยากจนเทียบกับจำนวนประชากรทั้งประเทศ

อย่างไรก็ตาม การไหลรินดังกล่าวยังคงเกิดขึ้นน้อยมาก ทำให้ความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ยังคงเป็นปัญหาสำคัญของเศรษฐกิจสังคมไทย ตัวอย่างเช่น ค่าสัมประสิทธิ์ความไม่เสมอภาค (Gini Coefficient) ด้านรายได้ของไทยในปี พ.ศ. 2552 มีค่าเท่ากับ 0.485 ซึ่งถือว่าสูงเป็นลำดับที่ 60 (ซึ่งหมายความว่า มีความไม่

เสมอภาคสูงเป็นลำดับที่ 60) จาก 156 ประเทศทั่วโลก (World Bank 2012) ในขณะเดียวกันผลประโยชน์ส่วนใหญ่จากการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของไทยยังคงตกอยู่กับคนกลุ่มเล็กๆ เท่านั้น โดยเฉพาะกลุ่มคนรวยที่สุด 10% (Decile ที่ 10) เป็นเจ้าของรายได้ถึง 38.41% ของรายได้ทั้งหมด ในขณะที่กลุ่ม 10% ที่จนที่สุดมีรายได้เพียง 1.69% ของรายได้ทั้งหมดเท่านั้น (ดูแผนภูมิที่ 2) และสัดส่วนรายได้ของกลุ่มคนรวยที่สุด 20% สูงกว่าสัดส่วนรายได้ของกลุ่มคนจนที่สุดถึง 11.9 เท่า

แผนภูมิที่ 2: สัดส่วนรายได้ประชากรปี พ.ศ. 2552



ที่มา: สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (2554)

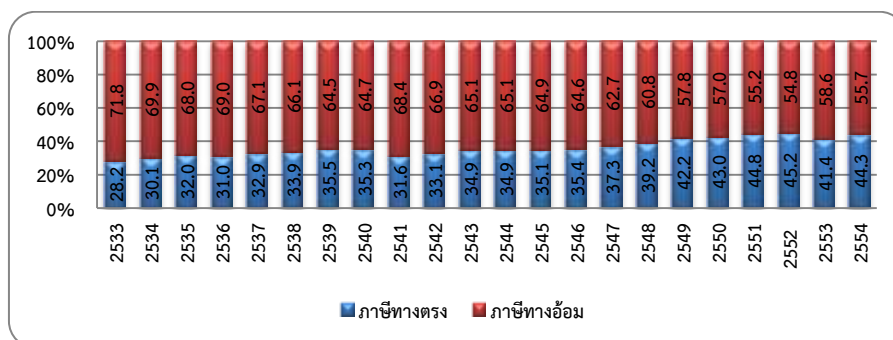
จากแนวทางการพัฒนาที่มุ่งให้ความสำคัญกับการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจโดยละเลยปัญหาการกระจายรายได้นั้น ศ.ดร.เมธี ครองแก้ว อธิบายว่า ส่วนหนึ่งเป็นเพราะ นักเศรษฐศาสตร์ไทยที่สนใจเรื่องการกระจายรายได้มีอยู่น้อยมาก ขณะที่อีกส่วนหนึ่งเป็นเพราะ ปัญหาความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้มักเป็นปัญหาระยะยาวที่ซ่อนตัวอยู่ในปัญหาเศรษฐกิจโดยทั่วไป ทำให้คนส่วนใหญ่มองไม่เห็นความรุนแรงของปัญหา โดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้าความเหลื่อมล้ำดังกล่าวเกิดขึ้นภายใต้การขยายตัวทางเศรษฐกิจอย่างต่อเนื่อง (มติชนรายวัน, 3 สิงหาคม 2550: 6-7)

โดยทั่วไปแล้วความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ในระดับที่ไม่มากนักถือเป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้และอาจถือได้ว่าเป็นสิ่งที่พึงปรารถนา ทั้งนี้เพราะ ความเหลื่อมล้ำจะเป็นแรงจูงใจให้ผู้คนในสังคมทำงานหนัก อันจะช่วยส่งผลให้เศรษฐกิจเจริญเติบโต อย่างไรก็ตาม หากการกระจายรายได้มีความเหลื่อมล้ำสูงเกินไปจะส่งผลทำให้อำนาจกระจุกตัว และทำลายความมั่นคงของระบบทุนนิยมประชาธิปไตย (Democratic Capitalist System) ดังเช่นที่ Alan Greenspan อดีตประธานธนาคารกลางของสหรัฐอเมริกาเคยให้ความเห็นว่า “Income inequality is where the capitalist system is most vulnerable. You can’t have the capitalist system if an increasing number of people think it is unjust.” (Greenspan 2007)

โดยทั่วไปแล้วปัญหาการกระจายรายได้เป็นปัญหาเชิงโครงสร้าง ซึ่งสาเหตุหรือรากเหง้าของปัญหาการกระจายรายได้ที่ไม่เท่าเทียมและไม่เป็นธรรมนั้น เกิดจากความเหลื่อมล้ำในโอกาสทางสังคมและเศรษฐกิจระหว่างบุคคลหรือกลุ่มบุคคลซึ่งมีพื้นฐานทางเศรษฐกิจสังคมต่างกัน โดยความเหลื่อมล้ำนี้ส่วนหนึ่งเกิดขึ้นเองตามธรรมชาติ (เช่น ในเรื่องของสติปัญญา ความเฉลียวฉลาด) แต่อีกส่วนหนึ่งซึ่งสำคัญกว่า เกิดจากการพัฒนาของไทยในอดีตที่ประชาชนบางกลุ่มขาดโอกาสในการเข้าถึงการศึกษา สาธารณสุข และทรัพยากรต่างๆ นอกจากนี้

การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีที่เกิดขึ้นอย่างรวดเร็ว (ซึ่งมักเอื้อประโยชน์ต่อแรงงานมีฝีมือ) นวัตกรรมของระบบการเงินชั้นสูง (Sophisticated Financial System) และกระบวนการโลกาภิวัตน์ ล้วนแต่เป็นข้อจำกัดต่อการใช้นโยบายการคลังและนโยบายภาษีที่มีโครงสร้างก้าวหน้าเพื่อรับมือกับปัญหาการกระจายรายได้ทั้งสิ้น ในประการสำคัญเมื่อทุน (Capital) และแรงงานมีฝีมือ (Skilled Labour) สามารถเคลื่อนย้ายข้ามประเทศได้อย่างรวดเร็วและง่ายดาย ทำให้การจัดเก็บภาษีฐานเงินได้¹ มีข้อจำกัดมากขึ้น และมีแนวโน้มว่า ในอนาคตรัฐบาลไทยจะต้องพึ่งพิงภาษีฐานการบริโภค² ซึ่งเป็นภาษีทางอ้อมมากขึ้น ถึงแม้ว่าในอดีตที่ผ่านมาในโครงสร้างรายได้ภาษีของไทยนั้น สัดส่วนของภาษีทางตรงจะเพิ่มขึ้นโดยตลอดก็ตาม (ซึ่งเป็นผลจากการขยายตัวของรายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลที่เพิ่มขึ้นค่อนข้างมาก) โดยล่าสุดในปี พ.ศ. 2554 ภาษีทางอ้อมมีสัดส่วน 55.7% ของรายได้ภาษีรวม ในขณะที่ภาษีทางตรงมีสัดส่วน 44.3% (ดูแผนภูมิที่ 3)

แผนภูมิที่ 3: สัดส่วนของภาษีทางตรงและทางอ้อม



ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

หมายเหตุ: ภาษีทางตรง หมายถึง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้ปิโตรเลียม

ด้วยเหตุที่การพัฒนาเศรษฐกิจไทยมีลักษณะซึ่งขาดการเจริญเติบโตและกระจายอย่างเท่าเทียมกัน (Broadly-shared Growth) จึงนำไปสู่ความห่วยและความต้องการให้เครื่องมือทางการคลังเข้ามามีบทบาทในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ อย่างไรก็ตาม ข้อจำกัดที่เกิดขึ้นก็คือ ความพยายามในการทำให้นโยบายการคลังและนโยบายภาษีช่วยลดความเหลื่อมล้ำมากขึ้น (Redistributive Function) จะส่งผลบิดเบือนพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ โดยผ่านการลดแรงจูงใจในการทำงาน การออม และการลงทุน อันจะทำให้ศักยภาพในการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจลดลง งานวิจัยนี้จึงพยายามค้นหาแนวทางในการออกแบบนโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ โดยให้มีผลกระทบเชิงลบต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจน้อยที่สุด

¹ ภาษีฐานเงินได้ เช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นต้น

² ภาษีฐานการบริโภค เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น

1.2 วัตถุประสงค์ในการศึกษา

วัตถุประสงค์ในการศึกษา

1. เพื่อศึกษาสถานะปัจจุบันและแนวโน้มในประเทศต่างๆ เกี่ยวกับการดำเนินนโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง
2. เพื่อศึกษาพัฒนาการและรูปแบบของเครื่องมือทางการคลังของไทย และนำเสนอแนะนโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง

1.3 ขอบเขตการศึกษา

รายละเอียดของขอบเขตการศึกษามีดังนี้

1. ศึกษาพัฒนาการและรูปแบบการจัดเก็บภาษีของไทย ทั้งในส่วนโครงสร้างระบบภาษีและการจัดเก็บภาษีทางตรงจากฐานเงินได้และฐานทรัพย์สิน
2. ศึกษาโครงสร้างและทิศทางของนโยบายและมาตรการภาษีในต่างประเทศที่ช่วยสร้างความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง
3. ไม่ศึกษาครอบคลุมถึงภาษีมรดก³

1.4 วิธีการศึกษา

การศึกษานี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยศึกษาวิจัยทางด้านเอกสาร (Documentary Research) และใช้ข้อมูลทุติยภูมิ ซึ่งเป็นการค้นคว้าจากเอกสารสิ่งพิมพ์ ทั้งในและต่างประเทศ รวมทั้งสืบค้นจากอินเทอร์เน็ต แล้วนำมาประมวลและวิเคราะห์ข้อมูลโดยผู้วิจัย

³ เนื่องจากมีงานศึกษาจำนวนมากที่ได้ศึกษาเกี่ยวกับภาษีมรดกไว้แล้ว และภาษีมรดกมีปัญหาในการจัดเก็บภาษีสูงมาก ดังที่ ชมพูนุช โกสลากร เพิ่มพูนวิวัฒน์ และคณะ (2550) และนรินทร์ กลั่นทกพันธุ์ (2548) ได้ทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับภาษีมรดก และได้สรุปสภาพปัญหาไว้อย่างน้อย 6 ประการ ดังนี้

- 1) ภาษีมรดกไม่ได้อำนวยความสะดวกให้แก่รัฐแต่อย่างใด ซึ่งประสบการณ์ในต่างประเทศชี้ว่า โดยส่วนใหญ่แล้ว รายได้จากการจัดเก็บภาษีมรดกคิดเป็นสัดส่วนเพียงไม่เกิน 2% ของรายได้ทั้งหมดของรัฐบาล
- 2) ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีมรดกสูงมาก โดยมีค่าใช้จ่ายใกล้เคียงกับรายได้จากการจัดเก็บภาษีมรดก
- 3) ไม่สามารถจัดเก็บได้จากทรัพย์สินทุกประเภท โดยสามารถจัดเก็บได้เฉพาะทรัพย์สินที่มีทะเบียนเท่านั้น
- 4) ทำลายแรงจูงใจในการออมและเป็นการกระตุ้นให้เกิดการบริโภคในปัจจุบัน ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศในระยะยาว
- 5) ส่งผลน้อยมากต่อการลดช่องว่างในการสะสมทรัพย์สินและความมั่งคั่ง
- 6) ประเทศต่างๆ ล้วนแต่ทยอยยกเลิกการจัดเก็บภาษีมรดก เช่น ออสเตรเลีย แคนาดา ได้ยกเลิกการจัดเก็บภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax) ส่วนประเทศสหรัฐอเมริกาได้ยกเลิกการจัดเก็บภาษีมรดก (Estate Tax) ในปี พ.ศ. 2553

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับมีดังนี้

1. สร้างความเข้าใจเกี่ยวกับการใช้นโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง
2. เพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดนโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และความมั่งคั่งของไทย

1.6 ภาพรวมของรายงานการศึกษา

รายงานฉบับนี้แบ่งออกเป็น 4 บท โดยบทแรกเป็นบทนำ บทที่สองเป็นการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือทางการคลังเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ บทที่สามเป็นการศึกษาเกี่ยวกับการใช้เครื่องมือทางด้านภาษีทรัพย์สินเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง และบทสุดท้ายเป็นบทสรุป

บทที่ 2

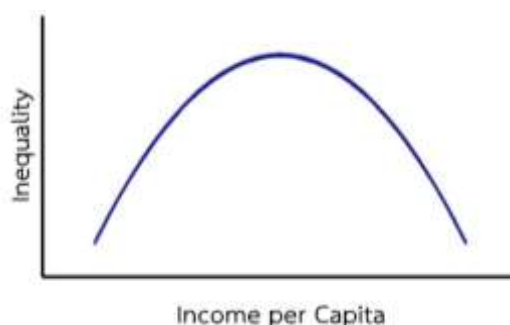
การใช้เครื่องมือทางการคลังเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้

บทนี้เป็นการวิเคราะห์ภาพรวมของการใช้เครื่องมือทางการคลังเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ ซึ่งเนื้อหาประกอบไปด้วย 8 ส่วน ส่วนแรกเป็นการตรวจสอบแนวคิดเชิงปรัชญาต่อการแก้ปัญหาการกระจายรายได้ ส่วนที่สองเป็นการศึกษาถึงวิวัฒนาการของแนวคิดในการใช้เครื่องมือทางภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ ส่วนที่สามทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับนโยบายและมาตรการทางการคลังกับการแก้ปัญหาความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ของไทย ส่วนที่สี่ทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับผลประโยชน์ของรายจ่าย (Benefit Incidence) และภาระภาษี (Tax Incidence) ส่วนที่ห้าเปรียบเทียบขนาดของรายได้รัฐบาลกับข้อจำกัดในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ ส่วนที่หกตรวจสอบข้อจำกัดในการใช้นโยบายรายจ่ายเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ ส่วนที่เจ็ดประเมินโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ส่วนสุดท้ายเป็นข้อสรุป

2.1 แนวคิดเชิงปรัชญาต่อการแก้ไขปัญหาความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้

นักเศรษฐศาสตร์กระแสหลักส่วนใหญ่ให้ความสำคัญกับการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจโดยละเลยการแก้ไขปัญหาการกระจายรายได้ ซึ่งแนวความคิดดังกล่าวได้รับอิทธิพลมาจากการงานวิจัยคลาสสิกของ Simon Kuznets (1955) ซึ่งเสนอว่า เมื่อประเทศมีการพัฒนาทางเศรษฐกิจและรายได้ประชาชาติต่อหัวเพิ่มขึ้น ความไม่เท่าเทียมกันของการกระจายรายได้จะเพิ่มขึ้นเรื่อยๆ จนกระทั่งรายได้เพิ่มขึ้นถึงระดับหนึ่ง การกระจายรายได้จะเริ่มดีขึ้น เนื่องจากประเทศนั้นๆ จะมีการกำหนดนโยบายสาธารณะที่จะแก้ไขความไม่เท่าเทียมกันของการกระจายรายได้ แบบแผนความสัมพันธ์ที่อธิบายโดย Kuznets นี้มักเรียกว่าความสัมพันธ์แบบ Kuznets' Inverted U-shape Curve (หรือ Kuznets Curve)

รูปที่ 1: Kuznets Curve



ในกรณีของไทยนั้น ปรานี ทินกร (2545) ซึ่งทำการศึกษาความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้ในช่วง 2504 - 2544 พบว่า ลักษณะการกระจายรายได้ของไทยมีลักษณะเป็นส่วนแรกของตัวยูหัวกลับเช่นเดียวกัน แต่เป็นตัวยูที่ลึกมากพอควร จนกระทั่งถึงระดับที่รัฐบาลควรมีนโยบายและมาตรการการกระจายรายได้อย่างจริงจัง แทนที่จะคิดอาศัยกลไกการไหลรินลงสู่เบื้องล่าง (Trickle-down Effect) จากการเติบโตของระบบเศรษฐกิจ แต่เพียงอย่างเดียวเหมือนเช่นในอดีตที่ผ่านมา

โดยทั่วไปแล้วนักเศรษฐศาสตร์เสรีนิยมมักเห็นว่า สังคมไม่มีรายได้ แต่ปัจเจกบุคคลเป็นผู้สร้างรายได้ให้ตนเอง **รัฐบาลจึงไม่ควรเอาทรัพยากรจากบุคคลหนึ่งไปโอนให้แก่อีกบุคคลหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ในการกระจายรายได้** อันจะทำให้ความมุ่งมั่นในการทำงานลดลง (เพราะเมื่อทำงานมาก มีรายได้มาก ก็ถูกเก็บภาษีมาก) อีกทั้งยังเป็นการสร้างแรงจูงใจให้หนีและเลี่ยงภาษีอีกด้วย นอกจากนี้ในบางกรณีที่ระบบประกันสังคมกว้างขวาง (Generous) เกินไป ก็จะทำให้คนในสังคมขี้เกียจและไม่ประสงค์จะทำงาน (เพราะถึงไม่ทำงานก็สามารถดำรงชีวิตอยู่ได้) นักเศรษฐศาสตร์กลุ่มนี้ซึ่งเชื่อในเสรีภาพของแต่ละบุคคล มักมีความเห็นว่า รัฐบาลไม่ควรมีบทบาทในการกระจายรายได้ แต่**ควรมีบทบาทในการคุ้มครองกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินเท่านั้น** เช่น ป้องกันและควบคุมมิให้มีการก่ออาชญากรรมและการผิดสัญญา อีกทั้งยังเชื่อว่า ความเท่าเทียมกันในด้านโอกาส (Equality of Opportunity) มีความสำคัญมากกว่าความเท่าเทียมกันในด้านรายได้ (Equality of Income) โดยนักเศรษฐศาสตร์กลุ่มนี้บางส่วนเชื่อว่า ความเป็นธรรมในการกระจายรายได้สามารถเกิดขึ้นได้ หากตลาดมีการแข่งขันสมบูรณ์

อย่างไรก็ตาม นักเศรษฐศาสตร์กลุ่มนี้มักถูกโจมตีในประเด็นสำคัญ กล่าวคือ ในสภาพความเป็นจริง ตลาดมีการผูกขาด นอกจากนี้ ผู้ผลิต ผู้บริโภค และแรงงานต่างก็มิได้มีข้อมูลอย่างสมบูรณ์ ดังนั้น **การสร้างความเป็นธรรมในการกระจายรายได้จึงควรเป็นเป้าหมายหนึ่งที่สำคัญในการดำเนินนโยบายเศรษฐกิจของรัฐบาล** ซึ่งธีรนาถ กาญจนอักษร ผู้ล่งลับไปแล้ว เคยให้ความเห็นว่า

“เชื่อว่าระบบทุนนิยมเสรีนั้นดี แต่การแข่งขันในปัจจุบันนั้นเริ่มจากจุดที่ไม่เท่าเทียมกัน ดังนั้นต้องมีกลไกบางอย่างที่จะทำให้เกิดความสมดุลในบางเรื่อง คนที่มีโอกาสมาก เมื่อจะเข้าแข่งขันในสังคมก็จะได้เปรียบกว่าคนอื่น ๆ มาก แต่จะทำอะไรให้คนด้อยโอกาสเข้ามาบ้างในส่วนที่จะมีสิทธิ์ มีเสียง มีส่วนร่วม การพึงกลไกการแข่งขันเสรีอย่างเดียบบางทีก็ไม่ได้ผล (ธีรนาถ กาญจนอักษร กล่าวไว้ใน สถาบันสาธาณกิจ 2537: 33)”

การหันมาสนใจความแตกต่างของรายได้แสดงว่า นักเศรษฐศาสตร์มีคุณค่า (Value) บางอย่างที่ทำให้รู้สึกว่าการกระจายรายได้ที่ไม่เท่าเทียมกันหรือเหลื่อมล้ำกันจนเกินไปนั้นเป็นสิ่งที่ไม่เหมาะสม นักปรัชญาที่สำคัญในกลุ่มนี้ เช่น Jeremy Bentham และ John Stuart Mill ซึ่งถือกันว่าเป็นผู้ให้กำเนิดแนวคิดอรรถประโยชน์นิยม (Utilitarianism) ซึ่งมองว่า เป้าหมายของรัฐบาลควรจะเป็นการแสวงหาอรรถประโยชน์สูงสุดให้แก่ทุกคนในสังคมรวมกัน แนวคิด Utilitarianism สะท้อนได้โดยสรุปจากวลีที่ว่า “the greatest good for the greatest number of people” ดังนั้น รัฐบาลทำหน้าที่ในการกระจายรายได้ โดยการโอนเงินจากผู้มีรายได้สูงมาให้ผู้มีรายได้ต่ำ เนื่องจากเชื่อในสมมติฐานของการลดน้อยถอยลงของอรรถประโยชน์ส่วนเพิ่ม (Diminishing Marginal Utility) นั่นคือ การเสียสละเงิน 1 หน่วยจากผู้มีรายได้สูง (อรรถประโยชน์ลดลงเพียงเล็กน้อย) มาให้ผู้มีรายได้ต่ำ (อรรถประโยชน์เพิ่มขึ้นมาก) จะทำให้สวัสดิการในสังคมดีขึ้น แนวคิดของนักปรัชญาอีกท่านหนึ่งคือ John Rawls ซึ่งมีความเห็นว่า ความเป็นธรรมควรมีลักษณะปลอดจากความคิดแบบอัตวิสัย (Subjective) ของแต่ละบุคคล และเห็นว่า ควรจะต้องให้ความช่วยเหลือแก่คนที่อยู่ในฐานะที่ยากจนที่สุดในสังคมก่อน นั่นคือ แนวคิดนี้ให้น้ำหนักกับกลุ่มคนจนที่สุดของสังคมมากกว่าที่จะมาคำนึงถึงอรรถประโยชน์โดยรวม

การกระจายรายได้เป็นการสร้างความสมดุลระหว่างการยอมสูญเสียประสิทธิภาพไปบางส่วน เพื่อให้ได้มาซึ่งความเท่าเทียมกัน ซึ่งการระบุดุลสมดุลดังกล่าวสามารถถกเถียงกันได้โดยไม่มีทางจบสิ้น กล่าวคือ นักเศรษฐศาสตร์เสรีนิยมซึ่งขึ้นชอกับมิติด้านความมีประสิทธิภาพย่อมประสงค์จะให้รัฐบาลมีบทบาทน้อยที่สุด

ในระบบเศรษฐกิจ (Minimal State) ในทางกลับกันนักเศรษฐศาสตร์พัฒนาการมักประสงค์จะให้รัฐบาลเข้ามา มีบทบาทในการสร้างโอกาสให้แก่ประชาชนโดยการเพิ่มโอกาสให้ประชาชนสามารถเข้าถึงการศึกษา การ สาธารณสุข และการจ้างงานได้

ในประการสำคัญ ความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ไม่ใช่กระบวนการปกติ แต่เป็นสิ่งที่สังคมเลือก ดังนั้น จึงเกี่ยวข้องกับปรัชญาและอุดมการณ์ของผู้คนในสังคม ดังเช่นที่ Arnold Harberger (2006) ได้ชี้ว่า การใช้ นโยบายเพื่อสร้างความเท่าเทียมในการกระจายรายได้ในแต่ละประเทศนั้น ส่วนหนึ่งก็ขึ้นอยู่กับทัศนคติของชนชั้นกลางในสังคมว่า เห็นความสำคัญของการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้หรือไม่

ตัวอย่างเช่น ผู้คนในประเทศสหรัฐอเมริกาเชื่อว่าความเหลื่อมล้ำเป็นแรงจูงใจให้เศรษฐกิจเจริญเติบโต จึงไม่ได้ ดำเนินมาตรการลดความเหลื่อมล้ำ ในทางตรงกันข้าม หากพิจารณาประเทศที่เป็นตัวอย่างของการกระจาย รายได้ที่ดีในยุโรปเหนือ เช่น นอร์เวย์ สวีเดน เดนมาร์ก เยอรมนี ประเทศเหล่านี้ล้วนแต่มีกระบวนการทาง ประวัติศาสตร์ของการต่อสู้ตั้งแต่การต่อสู้ทางอุดมการณ์ของขบวนการต่างๆ ทั้งฝ่ายสังคมนิยมและทุนนิยม โดยมีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา ทั้งนี้ ความเข้มแข็งของขบวนการแรงงาน ของเกษตรกร ของกลุ่มต่างๆ ใน สังคม ล้วนเกี่ยวข้องกับการต่อสู้ทางความคิดทั้งสิ้น อาจกล่าวได้ว่า ประเทศเหล่านี้เลือกที่จะสร้างสังคมที่มีความเท่าเทียมกัน โดยผ่านการใช้นโยบายประกันสังคม นโยบายสุขภาพ นโยบายภาษี ฯลฯ ดังที่ ผาสก พงษ์ ไพจิตร ได้ชี้ว่า ญี่ปุ่นและยุโรปเหนือเลือกที่จะมุ่งไปสู่ “สังคมเสมอหน้า” ด้วยสังคมเชื่อว่า ความเสมอหน้าทำให้สังคมมีสันติสุขมากกว่า โดยที่ในกรณีของญี่ปุ่นนั้น ความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจก็ไม่มีน้อยกว่ากรณี ของสหรัฐอเมริกา (*ประชาชาติธุรกิจ*, 21 - 24 พฤษภาคม 2552: 38)

หากพิจารณาเฉพาะเครื่องมือทางด้านภาษีนั่น นโยบายภาษีไม่ว่าจะเป็นในช่วงเวลาใดหรือในสถานที่ใดก็ตาม ล้วนแล้วแต่เป็นเรื่องของการสร้างสมดุลให้เกิดขึ้นระหว่างเงื่อนไขของความเป็นประสิทธิภาพและความเท่าเทียม กันทั้งสิ้น ดังเช่นที่งานเขียนจำนวนมากได้พยายามจะตอบคำถามเกี่ยวกับการออกแบบภาษีเพื่อนำไปสู่ความ สมดุลดังกล่าว ซึ่งในทางปฏิบัติแล้ว ปัจจัยทางการเมืองไม่เพียงแต่จะเป็นปัจจัยหนึ่งในการสร้างความสมดุล เท่านั้น หากแต่เป็นปัจจัยที่ครอบงำทั้งหลักการของประสิทธิภาพและหลักการของความเท่าเทียมกันอีกด้วย ดังเช่นที่ Richard Bird ถึงกับสรุปว่า “Tax policy is less about economics than politics. (2003: 13)”

ด้วยเหตุนี้การพิจารณาในมิติเชิงเศรษฐศาสตร์การเมืองของภาษีอากรจึงเป็นเรื่องสำคัญ ดังตัวอย่างของการ ก่อกำเนิดระบบภาษีก้าวหน้าในประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่ง Steven Weisman (2002) ได้ชี้ให้เห็นว่า วิกฤต เศรษฐกิจและสงครามต่างก็เป็นปัจจัยที่ก่อกำเนิดภาษีเงินได้ที่มีโครงสร้างก้าวหน้า (Progressive) โดยการ สร้างความเห็นพ้อง (Consensus) ได้มีการพัฒนามาเป็นลำดับในช่วงทศวรรษ 1860 ถึง 1920 และที่สำคัญ ข้อถกเถียงที่เกิดขึ้น (และนำไปสู่การออกแบบระบบภาษี) ในช่วงเวลาดังกล่าว มิใช่เป็นการถกเถียงเกี่ยวกับ ระบบภาษีโดยตรง หากแต่เป็นการถกเถียงเกี่ยวกับคำถามที่ว่า สังคมแบบใดที่ชาวอเมริกันต้องการ นอกจากนี้ Weisman ยังได้ให้ข้อสรุปไว้ว่า “The search for the right balance is an endless process.... The consensus supporting the legitimacy of the income tax is likely to remain undisturbed. But its progressive nature will always be debated as long as we care about reconciling the competing demands of social equity, economic incentives and the need to pay for an expanding government. (Weisman 2002: 366)”

2.2 วิวัฒนาการของแนวคิดในการใช้เครื่องมือทางภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้

โดยทั่วไปแล้วภาษีเป็นเครื่องมือของรัฐบาลเพื่อให้บรรลุเป้าหมายหลายประการ เช่น เพื่อหารายได้ให้แก่รัฐบาล เพื่อส่งเสริมและจำกัดกิจกรรมทางเศรษฐกิจบางประเภท เพื่อรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจ นอกจากนี้ ภาษียังถูกใช้เป็นเครื่องมือในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้อีกด้วย อย่างไรก็ตาม ความสำคัญของแต่ละเป้าหมายได้มีการเปลี่ยนแปลงไปในแต่ละช่วงเวลา ในส่วนนี้จึงเป็นการพิจารณาถึงแนวโน้มของวิวัฒนาการของนโยบายภาษีที่เกิดขึ้นทั่วโลก

นโยบายภาษีมักมีการพัฒนาอย่างชัดเจนในช่วงทศวรรษ 1980 โดยเป็นผลสืบเนื่องมาจากการเปลี่ยนแปลงบริบทของการพัฒนาเศรษฐกิจที่เกิดขึ้น นับตั้งแต่หลังสงครามโลกครั้งที่ 2 เป็นต้นมา การพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศต่างๆ มักดำเนินการโดยใช้นโยบายภาษีเป็นสำคัญ กล่าวคือ รัฐบาลจะเข้าไปมีส่วนร่วมในกระบวนการพัฒนาเศรษฐกิจโดยให้ความสำคัญกับกระบวนการทำให้เป็นอุตสาหกรรม (Industrialisation) จึงต้องใช้นโยบายภาษีต่างๆ เข้ามาจัดการในฐานะที่เป็นเครื่องมือของนโยบายการพัฒนา (Development Policies) เช่น การตั้งกำแพงภาษี โดยเพิ่มอากรขาเข้าเพื่อปกป้องอุตสาหกรรมภายในประเทศ การให้เงินอุดหนุนแก่ผู้ผลิตวัตถุดิบ รวมตลอดจนการยกเว้นและลดหย่อนภาษีแก่บางภาคอุตสาหกรรมเป็นพิเศษ (เพื่อจูงใจให้มีการดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจในภาคอุตสาหกรรมที่รัฐบาลเห็นว่าจำเป็นต่อการพัฒนาประเทศ) นอกจากนี้ก็มักมีการเก็บภาษีอากรขาออกอัตราสูงๆ ในภาคเกษตรและภาคเหมืองแร่

ต่อมาได้เกิดความนิยมในการใช้นโยบายภาษีเพื่อเป็นเครื่องมือในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ โดยในช่วงประมาณทศวรรษ 1950 ถึง 1960 นักวิชาการส่วนใหญ่ก็มีความเห็นว่า การใช้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราก้าวหน้าสูงๆ (เช่น สูงถึง 60 - 70%) และการใช้ภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราก้าวหน้าสูงๆ (เช่น สูงถึง 50%) เป็นนโยบายภาษีในอุดมคติ (Ideal Tax) อีกทั้งยังมองว่า การจัดเก็บภาษีทางอ้อมมีความจำเป็นอยู่บ้างเพื่อเป็นแหล่งรายได้ของรัฐบาล อย่างไรก็ตาม รัฐบาลควรออกแบบนโยบายภาษีโดยให้ภาษีเงินได้เข้ามาทดแทนภาษีทางอ้อมให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ นอกจากนี้ การออกแบบนโยบายภาษีในขณะนั้นไม่จำเป็นต้องคำนึงถึงนโยบายภาษีที่เกิดขึ้นในต่างประเทศ กล่าวคือ ถือว่าการออกแบบนโยบายภาษีเป็นเรื่องภายในประเทศ (Domestic Affairs) โดยแท้ ซึ่งอาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า นโยบายภาษีในขณะนั้นมีเป้าหมายเพียง 2 ประการ (2 Rs) คือ เพื่อหารายได้มาสนับสนุนบทบาทของรัฐบาลในการพัฒนาเศรษฐกิจ (Revenue) และเพื่อกระจายรายได้และความมั่งคั่ง (Redistribution) ซึ่งการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าสูงๆ ทำให้รัฐบาลของประเทศต่างๆ ในขณะนั้นสามารถใช้การลดหย่อนและยกเว้นภาษีมาเป็นเครื่องมือในการชักจูงให้ภาคเอกชนเข้ามาลงทุนในภาคการผลิตที่จำเป็นต่อการพัฒนาเศรษฐกิจได้

ด้วยเหตุที่แนวคิดในการใช้นโยบายภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้มักให้ความสำคัญกับบทบาทของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การออกแบบนโยบายภาษีจึงเน้นไปที่การใช้อัตราก้าวหน้า และการปรับปรุงระบบการบริหารจัดเก็บภาษีให้ภาระภาษีกระจายไปยังบุคคลกลุ่มต่างๆ ในสังคมอย่างเป็นธรรมตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability to Pay) ดังแนวคิดของ Haig-Simons ที่มองว่า “เงินได้ (Income)” เป็นตัวชี้วัดความสามารถในการเสียภาษีที่ดีที่สุด (Haig 1921; Simons 1938) ด้วยเหตุนี้ นักวิชาการในขณะนั้นจึงมักเสนอให้รัฐบาลพยายามนำภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนภาษีทางอ้อม ขณะเดียวกันก็เสนอว่า ข้อดีของการใช้ภาษีเงินได้ในโครงสร้างอัตราก้าวหน้านั้น นอกจากจะช่วยลดความ

เหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้แล้ว ยังจะช่วยให้รัฐบาลมีรายได้เพิ่มขึ้นมากเพียงพอที่จะทำให้รายจ่ายของรัฐบาลเพิ่มขึ้นในอัตราที่สูงกว่าอัตราการเจริญเติบโตของเศรษฐกิจ ตัวอย่างเช่น Nicholas Kaldor (1963) ได้เสนอว่า การจะเปลี่ยนจากประเทศกำลังพัฒนาไปสู่ประเทศพัฒนาแล้วนั้น รัฐบาลต้องมีการเก็บภาษี (โดยเฉพาะอย่างยิ่งในอัตราก้าวหน้า) ให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ นั่นคือ ในระดับรายได้ภาษีที่ประมาณ 25 - 30% ของ GDP (แทนที่จะเป็นประมาณ 10 - 15% ของ GDP ซึ่งเป็นลักษณะทั่วไปของประเทศกำลังพัฒนาในขณะนั้น)

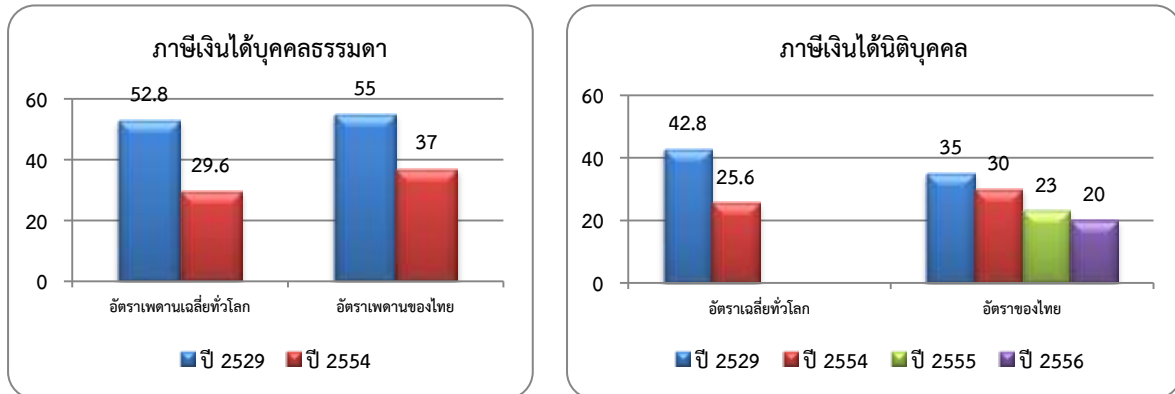
ต่อมาเมื่อเกิดปรากฏการณ์เศรษฐกิจตกต่ำทั่วโลกในทศวรรษ 1970 นักเศรษฐศาสตร์เริ่มเปลี่ยนการให้ความสำคัญของเป้าหมายการดำเนินนโยบายภาษีจากเดิมที่เน้นการสร้างความเท่าเทียมกันไปเน้นที่การสร้าง ความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจแทน แนวคิดดังกล่าวได้กลายเป็นแนวคิดกระแสหลักจนกระทั่งปัจจุบัน กล่าวคือ นักเศรษฐศาสตร์และผู้กำหนดนโยบายเศรษฐกิจในแต่ละประเทศมักมีความเชื่อว่า อัตราภาษีที่สูงไม่ เพียงแต่จะลดแรงจูงใจในการทำงานและบิดเบือนกิจกรรมทางเศรษฐกิจเท่านั้น แต่ยังไม่สามารถทำให้บรรลุ เป้าหมายในการสร้างความเท่าเทียมกันในการกระจายรายได้ได้ นอกจากนี้ภายใต้กระแสโลกาภิวัตน์และกรอบ ความร่วมมือระหว่างประเทศต่างๆ (เช่น WTO) และแรงกดดันในการดึงดูดเงินลงทุนจากต่างประเทศ (ซึ่งมี ลักษณะไร้พรมแดนมากขึ้น) ได้ทำให้ทั้งประเทศพัฒนาแล้วและประเทศกำลังพัฒนาหันมาให้ความสำคัญกับ ผลกระทบของระบบภาษีที่มีต่อความสามารถในการแข่งขันของประเทศมากขึ้น ดังที่ Richard Bird ได้ให้ ข้อสรุปเกี่ยวกับผลกระทบของโลกาภิวัตน์ไว้อย่างกระชับว่า “The general idea of globalisation is clear – a loss of sovereignty, and not least, a loss of tax sovereignty. (2003: 47)”

ในช่วงเวลาใกล้เคียงกัน นโยบายเศรษฐกิจที่มุ่งเน้นความเจริญเติบโต (Growth-orientated หรือ Supply-side Economic Policy) ได้รับการยอมรับมากขึ้น และแนวคิดเกี่ยวกับบทบาทของรัฐบาลได้เปลี่ยนแปลงไป จากเดิมที่เน้นให้รัฐบาลมีบทบาทในระบบเศรษฐกิจมาก (Dirigiste) ไปสู่แนวคิดตลาดเสรี (Laissez-faire) ที่ ต้องการให้รัฐบาลมีบทบาทในระบบเศรษฐกิจน้อยที่สุด โดยให้มีการลดขนาดของภาครัฐและให้มีการเปลี่ยน องค์กรของรัฐไปเป็นเอกชน (Privatisation) มากขึ้น

ทิศทางของนโยบายภาษีประการสุดท้ายที่เกิดขึ้นตั้งแต่ประมาณทศวรรษ 1980 เป็นต้นมา คือ การลด ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้ามากๆ เพื่อเป้าหมายในการกระจายรายได้ กล่าวคือ **แนวคิด** **กระแสหลัก** มุ่งไปที่การเก็บภาษีเงินได้ที่มีโครงสร้างอัตราก้าวหน้าเพียงเล็กน้อย หรือเก็บในอัตราเดียว (Flat Rate) รวมตลอดจนการมุ่งเน้นเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งมีฐานภาษีกว้างเป็นสำคัญ และเพื่อไม่ให้ ภาษีมูลค่าเพิ่มมีลักษณะถดถอย (Regressive) และกระทบต่อผู้มีรายได้น้อยมากจนเกินไป ก็มักจะมีการ ออกแบบภาษีมูลค่าเพิ่มโดยให้มีการยกเว้นภาษีแก่สินค้าและบริการที่จำเป็นสำหรับการดำรงชีวิตของ ประชาชน แนวคิดข้างต้นทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มกลายเป็นรายได้สำคัญของรัฐบาลของประเทศต่างๆ เกือบทั่ว โลกในปัจจุบัน ขณะเดียวกันก็ทำให้อัตราภาษีเงินได้ทั้งประเภทบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลในประเทศต่างๆ ปรับลดลงมาก (ดูแผนภูมิที่ 4)

แผนภูมิที่ 4: การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีทั่วโลกและไทย เปรียบเทียบระหว่างปี พ.ศ. 2529 และ 2554

หน่วย: %



ที่มา: Richard Bird (2003), USAID (2011) และสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

หมายเหตุ: ข้อมูลอัตราภาษีทั่วโลกเป็นข้อมูลจาก 189 ประเทศ

2.3 วรรณกรรมเกี่ยวกับนโยบายและมาตรการทางการคลังกับการแก้ปัญหาความเหลื่อมล้ำ ในการกระจายรายได้

ในช่วงที่ผ่านมา ประเทศไทยใช้แนวทางการพัฒนาแบบเสรีนิยมเป็นหลัก โดยเน้นการขยายตัวของเศรษฐกิจ ภายใต้การขับเคลื่อนโดยภาคเอกชน อย่างไรก็ตาม ข้อจำกัดที่สุดของแนวทางเสรีนิยมนี้ คือ กลไกตลาดไม่มีหน้าที่ด้านการกระจายรายได้ จึงต้องอาศัยภาครัฐในเรื่องนี้ ซึ่งรัฐบาลไทยและสังคมไทยค่อนข้างล้มเหลวในการทำหน้าทีด้านการกระจายรายได้ ซึ่งโดยหลักการแล้ว เครื่องมือที่สำคัญที่สุดของรัฐบาลในการดูแลให้การกระจายรายได้มีความเท่าเทียมกัน คือ การเลือกใช้นโยบายและมาตรการทางการคลังเพื่อวัตถุประสงค์ในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ ซึ่งนโยบายและมาตรการทางการคลังดังกล่าว สามารถแบ่งพิจารณาได้เป็น 2 ส่วน ส่วนแรกคือ **นโยบายภาษีอากร** รัฐบาลอาจมีนโยบายที่จะเก็บภาษีโดยทำให้ภาระตกอยู่กับกลุ่มผู้มีรายได้สูงมากกว่ากลุ่มผู้มีรายได้ต่ำ ซึ่งก็จะทำให้การกระจายรายได้ดีขึ้น ส่วนที่สองคือ **นโยบายรายจ่าย** หากรัฐบาลเลือกดำเนินโครงการที่จะส่งผลประโยชน์ให้แก่ผู้มีรายได้ต่ำมากกว่าผู้มีรายได้สูงแล้ว ก็จะช่วยให้การกระจายรายได้ดีขึ้น

จากการสำรวจงานวิชาการที่ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความไม่เท่าเทียมกันของรายได้นั้น ปราณี ทินกร (2545) ได้ทำการจัดกลุ่มงานวิชาการดังกล่าวเป็น 3 กลุ่ม คือ

- 1) กลุ่มที่ศึกษาแยกแยะที่มาของความไม่เท่าเทียมกันของการกระจายรายได้ โดยวิเคราะห์จากลักษณะเฉพาะของครัวเรือนและบุคคลเท่าที่มีข้อมูลอยู่ในการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคม ข้อค้นพบในกลุ่มนี้มีความคล้ายคลึงกัน คือ ความไม่เท่าเทียมของการกระจายรายได้เกิดจากถิ่นที่อยู่ (เขตเมืองหรือชนบท) คุณภาพของแรงงาน (เช่น ระดับการศึกษา และอายุ) ลักษณะของกิจกรรมทางเศรษฐกิจ (เช่น ภาคเกษตร หรือนอกภาคเกษตร)
- 2) กลุ่มที่พยายามเชื่อมโยงว่า นโยบายเศรษฐกิจด้านต่างๆ (เช่น การแทรกแซงด้านเกษตร การส่งเสริมการลงทุน การเปิดเสรีการค้า) มีผลกระทบต่อการกระจายรายได้อย่างไร

- 3) กลุ่มที่ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบของภาษีและการใช้จ่ายรัฐบาล หรือระบบการคลังต่อการกระจายรายได้ ซึ่ง ปราณี ทินกร พบว่า ประเด็นนี้เป็นประเด็นที่มีผู้สนใจศึกษามากที่สุด และได้ชี้ว่า ความสนใจของนักวิชาการไทยจำนวนมากต่อประเด็นนี้ไม่ใช่เรื่องแปลก เนื่องจากรัฐบาลทุกประเทศในโลกต่างก็ใช้การเก็บภาษีและการใช้จ่ายของรัฐเป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้และลดความเหลื่อมล้ำในสังคมทั้งสิ้น

ในส่วนของผู้วิจัยเองได้ทำการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของระบบการคลังต่อการกระจายรายได้ และพบว่า องค์ความรู้ในการใช้เครื่องมือทางการคลังเพื่อแก้ไขปัญหาการกระจายรายได้นั้นค่อนข้างมีแนวทางที่ชัดเจนมาก (โดยไม่มีความหลากหลายมากนัก เมื่อเทียบกับองค์ความรู้ทางเศรษฐศาสตร์ในประเด็นอื่นๆ) ซึ่งอาจจัดกลุ่มวรรณกรรมโดยแบ่งออกเป็น 5 กลุ่ม ดังนี้

1) ในการวิเคราะห์ภาพรวมของนโยบายและมาตรการทางการคลังนั้น เมธี ครองแก้ว (2522) วิบูลย์ลักษณ์ ร่วมรักษ์ (2526) และดิเรก ปัทมศิริวัฒน์ (2541) ได้ศึกษาถึงผลของระบบการคลังต่อการกระจายรายได้ งานเหล่านี้ล้วนแต่ศึกษาพบว่า ระบบภาษีอากรของไทยทำให้การกระจายรายได้มีความเหลื่อมล้ำกันมากขึ้น เพราะโครงสร้างภาษีโดยรวมมีลักษณะถดถอย รายได้ส่วนใหญ่ของรัฐมาจากภาษีทางอ้อม (หรือภาษีจากฐานการบริโภค) ไม่ใช่จากภาษีทางตรง ภาระภาษีของผู้มีรายได้ต่ำจึงมีสัดส่วนที่สูงกว่าภาระภาษีของผู้มีรายได้สูง ส่วนระบบการใช้จ่ายของรัฐมีผลกระทบในทางตรงข้ามกับระบบภาษี กล่าวคือ เป็นไปในทางที่ช่วยให้มีความเท่าเทียมกันมากขึ้น อย่างไรก็ตาม ดิเรก ปัทมศิริวัฒน์ (2541) กลับพบว่า รายจ่ายรัฐบาลด้านการศึกษา สาธารณสุข และสาธารณูปโภค มีลักษณะเอื้อประโยชน์ให้แก่ผู้มีรายได้สูงมากกว่าผู้มีรายได้ต่ำ เพราะผู้มีรายได้สูงมีโอกาสเข้าถึงบริการของภาครัฐสูงกว่า

2) ในการวิเคราะห์ระบบภาษีอากรของไทยนั้น วิทย์ ตันตยกุล (2520) ศึกษาพบว่า การใช้นโยบายภาษีอากรของไทยยังไม่อาจจัดปัญหาความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ให้เป็นที่น่าพอใจเท่าที่ควร เนื่องจากภาษีที่รัฐบาลไทยจัดเก็บได้ส่วนใหญ่เป็นภาษีทางอ้อม ซึ่งมีอัตราภาษีที่แท้จริงเป็นอัตราถดถอย ทำให้ภาระภาษีตกอยู่กับผู้มีรายได้ต่ำมากกว่าผู้มีรายได้สูง จึงเสนอว่า การแก้ไขปัญหาความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจของไทยควรอาศัยการปรับปรุงโครงสร้างรายได้โดยเน้นการจัดเก็บภาษีทางตรง ได้แก่ ภาษีจากฐานเงินได้ และฐานทรัพย์สินให้มากขึ้น ในทำนองเดียวกัน สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (2546) ได้ทำการศึกษาโครงสร้างการกระจายภาระภาษี พบว่า ภาษีทางตรงช่วยให้การกระจายรายได้มีความเท่าเทียมกันมากขึ้น ในขณะที่ภาษีทางอ้อมทำให้การกระจายรายได้มีความเท่าเทียมกันน้อยลง

3) ในการวิเคราะห์ผลกระทบของภาษีทางตรง ผลการศึกษาส่วนใหญ่จะสอดคล้องกัน คือ ภาษีทางตรงทำให้การกระจายรายได้ดีขึ้น ถึงแม้ว่างานเหล่านี้จะมีวิธีการศึกษาต่างกันก็ตาม (ดู Apiratanapimonchai (1975) Likitkijsomboon (1985) Sussangkarn และคณะ (1988) อุษาศรี เขียวระยัย (2539)) ในส่วนของภาษีเงินได้นั้น ฐานภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้ของบุคคลถือว่าเป็นเครื่องชี้วัดที่แสดงถึงฐานะและความสามารถทางเศรษฐกิจของบุคคลในการที่จะเสียภาษีที่ดีที่สุด เพราะรายได้เป็นสิ่งที่สะท้อนถึงระดับอำนาจและพฤติกรรมในการบริโภค การออม และการลงทุนของแต่ละบุคคลได้ค่อนข้างเด่นชัด ดังนั้น จึงอาจกล่าวได้ว่าการเก็บภาษีจากฐานเงินได้สามารถลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ในสังคมได้ดีที่สุดเช่นกัน

อย่างไรก็ตาม ในการศึกษาถึงผลกระทบของการกระจายรายได้ของไทยตั้งแต่ในอดีตที่ผ่านมาจนถึงปัจจุบันกลับพบว่า ยังมีความเหลื่อมล้ำของรายได้ในระบบเศรษฐกิจอยู่มาก ทั้งที่มีรูปแบบการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยใช้อัตราก้าวหน้า ตัวอย่างเช่น สุปรีย์ ชมบูรณ์ (2548) ศึกษาพบว่า แม้โครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ใช้จะเป็นอัตราก้าวหน้า แต่ก็ยังไม่สามารถช่วยให้การกระจายรายได้ของไทยดีขึ้นเท่าที่ควร โดยการกระจายภาระภาษียังคงกระจุกตัวอยู่ในกลุ่มผู้มีรายได้ต่ำและปานกลางมากกว่าผู้มีรายได้สูง ทั้งนี้เนื่องจาก ลักษณะการกระจายประชากรของไทยจะมีกลุ่มชนชั้นผู้มีรายได้ในระดับกลางและระดับต่ำอยู่มากกว่ากลุ่มผู้มีรายได้ในระดับสูง อีกทั้งผู้มีรายได้สูงยังมีการหลบเลี่ยงภาษีมาก งานศึกษานี้จึงเสนอให้มีการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้มีการขยายชั้นอัตราภาษีเพิ่มมากขึ้นและควรกำหนดอัตราภาษีสำหรับกลุ่มผู้มีรายได้สูงในอัตราที่มากขึ้นเพื่อให้ผู้มีรายได้สูงรับภาระภาษีเพิ่มขึ้น ซึ่งจะช่วยลดความเหลื่อมล้ำของรายได้ลง

งานศึกษาบางชิ้นได้ชี้ว่า โครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราก้าวหน้าของไทยไม่อาจช่วยให้เกิดความเท่าเทียมกันในการกระจายรายได้ได้ เพราะมีค่าลดหย่อนสูง รวมถึงขาดการตรวจสอบการหลีกเลี่ยงและหลบหนีภาษี เช่น สุปรียา ชลวีระวงศ์ (2544) ศึกษาพบว่า โครงสร้างภาษีที่แท้จริงของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จัดเก็บ ไม่ได้เป็นแบบก้าวหน้าดังที่ได้ประกาศไว้ แต่กลับมีโครงสร้างภาษีที่แท้จริงเป็นแบบถดถอย ซึ่งมีสาเหตุจากการหลีกเลี่ยงภาษี การมีค่าลดหย่อนหรือการยกเว้นภาษี ส่งผลให้ความเหลื่อมล้ำของรายได้ยังคงสูงอยู่ในทำนองเดียวกัน ธนาศัย ผักไผผล (2537) ศึกษาพบว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีค่าลดหย่อนอยู่มากและยังมีปัญหาเรื่องการหลีกเลี่ยง และการหลบหนีภาษีของผู้มีเงินได้ ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการกระจายรายได้

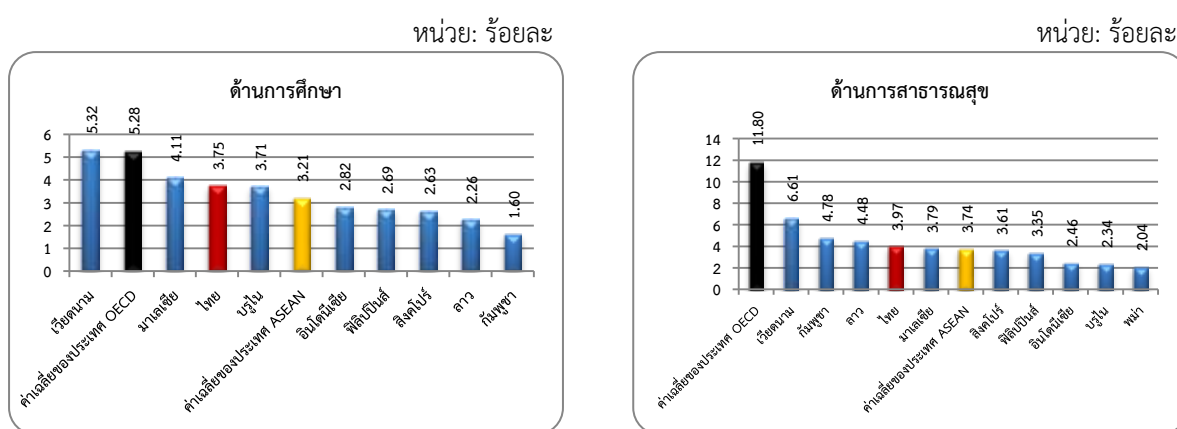
4) ในกรณีของผลกระทบของภาษีทางอ้อม งานศึกษาต่างๆ ล้วนพบว่า ภาษีทางอ้อมทำให้ความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้เพิ่มขึ้น (ดู Apiratanapimonchai (1975) Likitkijssomboon (1985) Puttamon (1990) สหัชชัย เลิศพรกุลวัฒน์ (2541)) นอกจากนี้ จากการศึกษาภาระภาษีทางอ้อมในส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต โดยศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์ (2552) พบว่า ผู้ที่มีรายได้สูงรับภาระภาษีน้อยกว่าผู้ที่มีรายได้ต่ำ

5) ในส่วนของรายจ่ายนั้น การใช้จ่ายของรัฐบาลทำให้การกระจายรายได้ดีขึ้น ดู จำเริญ จิรนิธิกุล (2541) และ เมธี ครองแก้ว (2522) ทั้งนี้ เมื่อพิจารณาการใช้จ่ายของรัฐในรายสาขานั้น การใช้จ่ายด้านการศึกษา การเกษตร การสาธารณสุข โครงสร้างพื้นฐาน จะช่วยให้การกระจายรายได้ดีขึ้น เช่น สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (2546) ได้นำข้อมูลระหว่างปี พ.ศ. 2533 - 2543 มาศึกษาโครงสร้างการกระจายประโยชน์ (Benefit Incidence) จากการใช้จ่ายของรัฐ พบว่า การใช้จ่ายด้านการศึกษามีส่วนช่วยให้การกระจายรายได้มีความเท่าเทียมกันมากที่สุด (เมื่อเทียบกับการใช้จ่ายด้านอื่นๆ) และมีแนวโน้มที่จะทวีความสำคัญต่อการกระจายรายได้มากขึ้นเรื่อยๆ ในขณะที่การใช้จ่ายที่มีส่วนช่วยให้การกระจายรายได้เท่าเทียมกันมากขึ้นรองลงมาจากการใช้จ่ายด้านการศึกษา ได้แก่ การใช้จ่ายด้านการเกษตร และสาธารณสุข ในทำนองเดียวกัน งานศึกษาที่วัดอัตราผลตอบแทนทางสังคม (Social Rate of Return) ที่รัฐได้มีการขยายโอกาสทางการศึกษาจากการศึกษาภาคบังคับ 6 ปี ให้เป็นการศึกษาขั้นพื้นฐาน 12 ปี โดย กมลวรรณ จามงค์ สุทธิ (2542) พบว่า การลงทุนด้านการศึกษาช่วยยกระดับรายได้ในคนที่มีความได้ต่ำให้เพิ่มขึ้น ทำให้การกระจายรายได้ดีขึ้น ในขณะที่ เสกสรรค์ วินยางค์กุล (2549) ศึกษาผลกระทบของการใช้นโยบายรายจ่ายของรัฐบาลที่มีต่อการกระจายรายได้และความยากจนของครัวเรือนเกษตรกร พบว่า การเพิ่มการใช้จ่ายในภาค

เกษตรกรรมจะทำให้รายได้ของกลุ่มที่มีรายได้ต่ำดีขึ้น ความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้จะลดลง นอกจากนี้ การลดการใช้ยาในภาคอุตสาหกรรมและภาคบริการลง จะทำให้การกระจายรายได้ดีขึ้น

อาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า รัฐบาลไทยควรพิจารณาจัดสรรงบประมาณให้แก่แผนงานทางด้านการศึกษาและสาธารณสุขเพิ่มขึ้น ซึ่งรายจ่ายด้านการศึกษาและสาธารณสุขของไทยสูงกว่าค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเทศอาเซียน แต่ต่ำกว่าค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเทศ OECD (ดูแผนภูมิที่ 5) ทั้งนี้ รายจ่ายด้านการศึกษาของไทยสูงเป็นลำดับที่ 3 ของกลุ่มประเทศอาเซียน (รองจากเวียดนามและมาเลเซีย) ส่วนรายจ่ายด้านสาธารณสุขของไทยสูงเป็นลำดับที่ 4 ของกลุ่มประเทศอาเซียน (รองจากเวียดนาม กัมพูชา และลาว)

**แผนภูมิที่ 5: รายจ่ายด้านการศึกษาและการสาธารณสุข
เทียบกับ GDP ของประเทศอาเซียน**



ที่มา: World Bank. World Development Indicators online database (เข้าดูเมื่อ 13 พฤษภาคม พ.ศ. 2555)

หมายเหตุ: เป็นข้อมูลในปี พ.ศ. 2551 และสำหรับรายจ่ายด้านการศึกษาเทียบกับ GDP นั้น ไม่มีข้อมูลของประเทศพม่า

การทบทวนวรรณกรรมข้างต้นชี้ว่า ประเทศไทยมิได้ขาดแคลนองค์ความรู้ในการใช้นโยบายและมาตรการทางการคลังเพื่อแก้ไขปัญหาความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ ซึ่งองค์ความรู้ดังกล่าวนำไปสู่ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย นั่นคือ ควรนำรายได้จากภาษีอากรที่จัดเก็บได้ไปใช้จ่าย โดยมุ่งเน้นการสร้างประโยชน์ให้แก่ประชาชนผู้มีรายได้น้อยอย่างแท้จริง ซึ่งพอจะสรุปได้ดังนี้

1. นโยบายด้านรายได้

- ควรปรับปรุงโครงสร้างภาษีให้มีลักษณะก้าวหน้ามากขึ้น เนื่องจากภาษีเป็นเครื่องมือของรัฐในการแก้ปัญหาการกระจายรายได้ โดยต้องขยายฐานภาษีทางตรงให้มากขึ้น ในขณะที่ต้องลดสัดส่วนของภาษีทางอ้อมลง อย่างไรก็ตาม สิ่งที่ต้องตระหนักอยู่เสมอ คือ การทำเช่นนี้อาจส่งผลบั่นทอนแรงจูงใจในการทำงานได้

2. นโยบายด้านรายจ่าย

- ควรสร้างความเท่าเทียมกันในด้านทรัพย์สินทางกายภาพ ซึ่งได้แก่ โครงสร้างพื้นฐานและระบบบริการสาธารณสุขปึก โดยการดำเนินนโยบายที่ช่วยให้ผู้มีรายได้น้อยสามารถเข้าถึงบริการของรัฐได้มากขึ้นจะยิ่งมีส่วนช่วยให้การกระจายรายได้เท่าเทียมกันมากขึ้น

- ควรเน้นเอื้อประโยชน์กับกลุ่มผู้มีรายได้น้อยและผู้ด้อยโอกาสในสังคม ผ่านระบบสวัสดิการต่างๆ เช่น บริการการศึกษา บริการสาธารณสุข บริการที่อยู่อาศัย การประกันสังคม และเงินช่วยเหลือ ผู้ตกทุกข์ได้ยากประเภทต่างๆ ทั้งนี้ ผู้วิจัยมีข้อสังเกตว่า ในส่วนของรายจ่ายเกี่ยวกับสวัสดิการต่างๆ นั้น รัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2550 ได้กำหนดไว้พอสมควรแล้ว อีกทั้งรัฐบาลที่มาจากการเลือกตั้งย่อมมีแนวโน้มจะใช้นโยบายเพื่อช่วยเหลือกลุ่มผู้ด้อยโอกาสในสังคม (เช่น เกษตรกร แรงงาน รับจ้าง ลูกจ้างเอกชนที่มีรายได้น้อย) และกลุ่มที่ช่วยเหลือตัวเองไม่ได้ ให้สามารถดำรงชีพอยู่ได้ตามความจำเป็นพื้นฐานของการดำรงชีพอย่างเพียงพอ ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ต่อฐานเสียงทางการเมือง อย่างไรก็ตาม สภาพปัญหาที่เกิดขึ้น คือ โครงการจำนวนมากมีความคาบเกี่ยวระหว่างการถูกนิยามว่าเป็นโครงการประชานิยมหรือรัฐสวัสดิการ⁴

อีกประเด็นหนึ่งที่ควรพิจารณา คือ รัฐบาลที่ประสงค์จะดำเนินมาตรการเพื่อลดความยากจนและความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ควรมุ่งเน้นที่ใช้เครื่องมือทางรายจ่ายมากกว่าการใช้เครื่องมือทางภาษี ดังที่งานศึกษาของ IDB (1998) เสนอว่า การใช้จ่ายของภาครัฐเป็นเครื่องมือที่ส่งผลต่อการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้มากกว่าเครื่องมือทางด้านภาษี ในทำนองเดียวกัน ศ.ดร.ไกรยทธ ธีรฉัตรสินธุ์ นักเศรษฐศาสตร์การคลังคนสำคัญของไทย เคยชี้ว่า “มาตรการที่มีประสิทธิผลสูงกว่าเมื่อเปรียบเทียบกับมาตรการภาษีเพื่อการลดความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้ระหว่างครัวเรือนก็คือ มาตรการรายจ่ายรัฐ (ไกรยทธ ธีรฉัตรสินธุ์ 2545: 1.3-22 - 1.3-23)” โดยการเพิ่มการใช้จ่ายไปในสิ่งที่ผู้มีรายได้น้อยมักบริโภค (เช่น การศึกษาขั้นพื้นฐานและการสาธารณสุขขั้นพื้นฐาน) จะทำให้การใช้จ่ายนั้นมีลักษณะก้าวหน้า (ตัวอย่างของข้อสรุปนี้ โปรดดู Martinez-Vazquez 2001) อีกทั้งการใช้จ่ายของรัฐบาลยังสามารถระบุกลุ่มผู้ได้รับผลประโยชน์ (Target) ได้ดีกว่า และบิดเบือนการตัดสินใจของผู้คนในสังคมน้อยกว่าการใช้มาตรการทางภาษีอีกด้วย

นอกจากนี้ Engel และคณะ (1999) ซึ่งศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างภาษีและการกระจายรายได้ ได้ให้ข้อสรุปที่น่าสนใจว่า ปัจจัยสำคัญที่สุดในการออกแบบระบบภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ มิใช่การเก็บภาษีให้ก้าวหน้า (เพราะภาษีก้าวหน้าไม่มีผลต่อการกระจายรายได้มากนัก) หากแต่คือ การเก็บภาษีให้ได้มากพอที่จะไปสนับสนุนการใช้จ่ายที่เป็นประโยชน์ต่อผู้มีรายได้น้อย

⁴ อาจกล่าวได้ว่า ประชานิยมเป็นนโยบายที่รัฐบาลหรือพรรคการเมืองสร้างขึ้นมาสืบเนื่องมาเพื่อสนับสนุนผู้มีรายได้น้อย เพื่อมุ่งหวังที่จะให้รัฐบาลหรือพรรคการเมืองที่เป็นรัฐบาลนั้นได้รับความนิยมจากประชาชน โดยไม่จำเป็นต้องมีความสมเหตุสมผลในทางวิชาการ ดังเช่น นวลน้อย ตรีรัตน์ (2552) ได้ให้ความเห็นว่า ความแตกต่างโครงการประชานิยมหรือรัฐสวัสดิการนั้น น่าจะอยู่ที่ การผลักดันให้เกิดระบบสวัสดิการอย่างครอบคลุมนั้น จะต้องมิใช่เป็นไปเพื่อกลุ่มคนเฉพาะบางกลุ่มเท่านั้น และต้องมีการนำเสนอการเตรียมความพร้อมผ่านการปฏิรูปทางการคลังเพื่อเป็นการรองรับระบบสวัสดิการ เพื่อให้เกิดความต่อเนื่องและยั่งยืน มิได้ขึ้นอยู่กับพรรคการเมืองพรรคใดพรรคหนึ่ง

2.4 วรรณกรรมเกี่ยวกับผลประโยชน์ของรายจ่าย (Benefit Incidence) และ ภาระภาษี (Tax Incidence)

จากการสำรวจงานศึกษาเกี่ยวกับผลประโยชน์ของรายจ่ายและภาระภาษีหลายชิ้น ผู้วิจัยพบบทสรุปที่น่าสนใจหลายประการ กล่าวคือ งานศึกษาของ IMF โดย Ke-Young Chu และคณะ (2000) ได้ทำการสำรวจงานวิจัยจำนวนมากที่ทำการศึกษาในเชิงปริมาณเกี่ยวกับภาระภาษี พบว่า เครื่องมือทางภาษีส่งผลน้อยมากต่อการกระจายรายได้ในกรณีของประเทศกำลังพัฒนา ทั้งนี้เพราะ โครงสร้างภาษีในประเทศเหล่านี้มักพึ่งพาภาษีทางอ้อมเป็นส่วนใหญ่ ขณะเดียวกันปัญหาการรั่วซึมที่เรื้อรังได้ส่งผลให้การใช้เครื่องมือทางการคลังเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ไม่มีประสิทธิผล ในทำนองเดียวกัน งานของ Marlene Botes (2001) ซึ่งศึกษากรณีของประเทศต่างๆ ในภูมิภาคแอฟริกาใต้ก็พบว่า ระบบโครงสร้างอัตราก้าวหน้าของภาษีเงินได้มิได้ส่งผลต่อการกระจายรายได้มากนัก

โดยทั่วไปแล้ว ผลการศึกษาเกี่ยวกับภาระภาษีมักยืนยันถึงหลักการที่นักเศรษฐศาสตร์ทราบกันดีอยู่แล้ว เช่น ผลการศึกษาของ ฉลองภพ สุสังกร์กาญจน์ (2541) ได้ชี้ให้เห็นว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีที่มีลักษณะก้าวหน้า ในขณะที่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และภาษีศุลกากร เป็นภาษีที่มีลักษณะถดถอย อย่างไรก็ตาม งานศึกษาบางชิ้นก็มีข้อเสนอที่แหวกแนว แปลกไปจากองค์ความรู้ทางเศรษฐศาสตร์ดั้งเดิม เช่น Anwah Shah และ John Whalley ถึงกับเสนอว่า

“It seems to be equally defensible to suggest that reductions in personal taxes can have substantially progressive incidence effects because of reductions in evasion and improved administration, ultimately reducing transfers to high-income groups through bribery and corruption. (1991: 549)”

นอกจากด้านภาษีแล้ว ในส่วนของด้านรายจ่ายรัฐบาลนั้น Ke-Young Chu และคณะ (2000) ได้ทำการสำรวจงานศึกษา 55 ชิ้นซึ่งพยายามประเมินผลประโยชน์ของรายจ่าย (Benefit Incidence) โดยรัฐบาลของประเทศกำลังพัฒนาจำนวน 25 ประเทศ และสรุปว่า รายจ่ายทางด้านการศึกษาในระดับประถมศึกษาและมัธยมศึกษา รวมตลอดจนรายจ่ายทางด้านสาธารณสุขมีลักษณะก้าวหน้า (นั่นคือ ผลประโยชน์ของการใช้จ่ายมักตกอยู่กับกลุ่มผู้มีรายได้น้อย) ในทางตรงกันข้าม รายจ่ายทางด้านการศึกษาในระดับอุดมศึกษามีลักษณะถดถอย (นั่นคือ ผลประโยชน์ของการใช้จ่ายมักตกอยู่กับกลุ่มผู้มีรายได้สูง)

อย่างไรก็ตาม การศึกษาในเชิงปริมาณเกี่ยวกับผลประโยชน์ของรายจ่ายและภาระภาษียังคงมีข้อจำกัดอยู่มาก อันเนื่องมาจากความไม่สมจริงของข้อสมมติต่างๆ ที่อยู่เบื้องหลังจากคำนวณ (ผู้สนใจโปรดดู Bird 2005) ดังที่ Richard Bird ปรมาจารย์ทางด้านเศรษฐศาสตร์การคลังได้ให้ข้อคิดเห็นที่น่าสนใจเกี่ยวกับการศึกษาภาระภาษีว่า “Some analytical and empirical advances in incidence analysis have of course been made over the years, but on the whole it is not terribly unfair to say that we know little more about tax incidence now than we did 30 years ago. (Bird 2003: 36)”

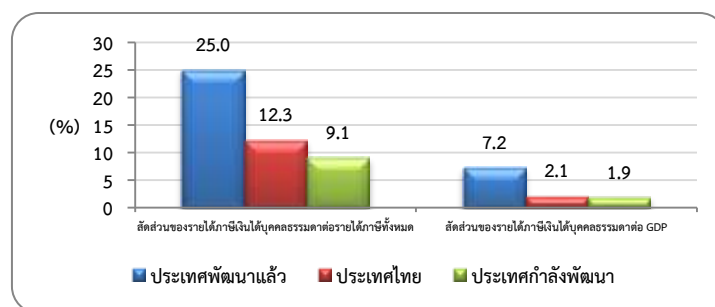
2.5 ขนาดของรายได้รัฐบาลกับข้อจำกัดในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้

ความสามารถ (Capacity) ของระบบภาษีในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้อ่อนแอแปรผันตามขนาดของรายได้ภาษีในระบบเศรษฐกิจว่ามีขนาดใหญ่เพียงใด ซึ่ง Richard Bird และ Eric Zolt (2005) ศึกษาพบว่า

- ในประเทศที่มีระดับรายได้ต่ำ (รายได้ประชาชาติต่อหัวน้อยกว่า US\$5,000) สัดส่วนของรายได้ภาษีต่อ GDP โดยเฉลี่ยอยู่ที่ 18.3%
- ในประเทศที่มีระดับรายได้ปานกลาง (รายได้ประชาชาติต่อหัวอยู่ระหว่าง US\$5,001 – US\$20,000) สัดส่วนของรายได้ภาษีต่อ GDP โดยเฉลี่ยอยู่ที่ 22.5%
- ในประเทศที่มีระดับรายได้สูง (รายได้ประชาชาติต่อหัวสูงกว่า US\$20,001) สัดส่วนของรายได้ภาษีต่อ GDP โดยเฉลี่ยอยู่ที่ 29.4%
- ในกรณีของไทย สัดส่วนดังกล่าวอยู่ที่ประมาณ 16.5%⁵ ซึ่งถือว่าค่อนข้างต่ำเมื่อเทียบกับนานาชาติ

หากพิจารณาเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หากพิจารณาเปรียบเทียบระหว่างกลุ่มประเทศพัฒนาแล้วและประเทศกำลังพัฒนาจะพบว่า รายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศกำลังพัฒนามีขนาดเล็กมาก เมื่อเทียบกับประเทศพัฒนาแล้ว และสำหรับกรณีของไทยนั้น สัดส่วนของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมดมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 12.3% ซึ่งสูงกว่าค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเทศกำลังพัฒนา และมีค่าเพียงประมาณกึ่งหนึ่งของค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเทศพัฒนาแล้ว (มีค่าอยู่ที่ 25%) ในขณะที่สัดส่วนของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อ GDP มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.1% ซึ่งสูงกว่าค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเทศกำลังพัฒนาเพียงเล็กน้อยเท่านั้น (ดูแผนภูมิที่ 6) จากลักษณะดังกล่าว Liam Ebrill และคณะ (2001) ซึ่งทำการสำรวจรายได้ภาษีในประเทศกำลังพัฒนาจึงสรุปว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาส่งผลน้อยมากต่อการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ เมื่อเทียบกับผลของภาษีอื่นๆ ที่มีต่อการกระจายรายได้

แผนภูมิที่ 6: สัดส่วนของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมด และต่อ GDP ในกลุ่มประเทศต่างๆ



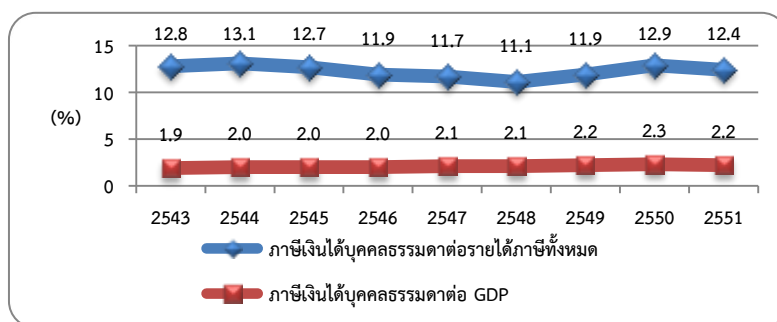
ที่มา: Liam Ebrill และคณะ (2001) Richard Bird และ Eric Zolt (2005) และกรณีของไทยเป็นการคำนวณโดยผู้วิจัย

เมื่อพิจารณาแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงของสัดส่วนทั้งสองข้างต้นในกรณีของไทยพบว่า สัดส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมดในช่วงปี พ.ศ. 2543 – 2551 มิได้มีแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงที่ชัดเจน

⁵ เป็นค่าเฉลี่ยในช่วงปี พ.ศ. 2530 – 2552

แต่มีการเปลี่ยนแปลงขึ้นๆ ลงๆ โดยมีค่าอยู่ระหว่าง 11.1 – 13.1% และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 12.3% ในขณะที่สัดส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อ GDP มีแนวโน้มปรับเพิ่มขึ้นเล็กน้อยจาก 1.9% ในปี พ.ศ. 2543 เป็น 2.2% ในปี พ.ศ. 2551 โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.1% ดังนั้น ความสามารถ (Capacity) ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในการแก้ไขปัญหาการกระจายรายได้จึงมิได้เปลี่ยนแปลงไปมากนัก (ดูแผนภูมิที่ 7)

แผนภูมิที่ 7: สัดส่วนของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมด และต่อ GDP ในประเทศไทย



ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

เมื่อเปรียบเทียบระหว่างประเทศพัฒนาแล้วกับประเทศกำลังพัฒนา ยังพบว่ามีแตกต่างอย่างมากเมื่อพิจารณาจากสัดส่วนระหว่างจำนวนประชากรที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อประชากรทั้งหมดของประเทศ โดยที่ในกลุ่มประเทศพัฒนาแล้ว สัดส่วนนี้อยู่ที่ระหว่าง 25% - 78% ของประชากรทั้งหมด ในขณะที่ในกลุ่มประเทศกำลังพัฒนา สัดส่วนนี้อยู่ระหว่าง 0.14% - 12% โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ต่ำกว่า 5% (Bird 2005) สำหรับกรณีของไทยนั้น สัดส่วนดังกล่าวมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 5.8%

โดยสรุปแล้ว ศักยภาพของการใช้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อเป็นเครื่องมือในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้มีความแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ โดยเฉพาะอย่างยิ่งประเทศกำลังพัฒนาจะมีข้อจำกัดมาก (อันสะท้อนได้ทั้งจากสัดส่วนรายได้ภาษีบุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมด และจากสัดส่วนรายได้ภาษีบุคคลธรรมดาต่อ GDP)

แม้จะเผชิญข้อจำกัดที่กล่าวมาข้างต้นก็ตาม แต่อาจกล่าวได้ว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในโครงสร้างอัตราก้าวหน้ายังคงมีประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจดีกว่าเครื่องมืออื่นๆ ที่ใช้แทรกแซงระบบเศรษฐกิจอย่างน้อย 2 ประการ คือ

- 1) การดำเนินนโยบายภาษีเป็นการปล่อยให้หน่วยเศรษฐกิจต่างๆ ดำเนินการตัดสินใจแลกเปลี่ยนด้วยความเต็มใจในตลาดเสรี สิ่งนี้แตกต่างกับการดำเนินนโยบายอุตสาหกรรม (Industrial Policy) และนโยบายการแทรกแซงกลไกตลาด (Direct Market Intervention Policy) ซึ่งจะส่งผลร้ายต่อระบบเศรษฐกิจ เช่น การกำหนดค่าจ้างขั้นต่ำให้สูงมากๆ ซึ่งมักจะทำให้แรงงานไร้ฝีมือต้องว่างงานเป็นจำนวนมาก
- 2) ภาษีที่มีโครงสร้างอัตราก้าวหน้าส่งผลเกือบจะทันที สิ่งนี้แตกต่างจากการลงทุนในการศึกษา ซึ่งมักถูกเสนอให้เป็นเครื่องมือในการขยายโอกาสและลดความเหลื่อมล้ำ ตัวอย่างเช่น การลงทุนในการศึกษา

ระดับประถมศึกษาต้องใช้เวลานับทศวรรษกว่าจะเกิดผล ซึ่งแม้ว่าการลงทุนในการศึกษา ยังคงถือเป็นเรื่องจำเป็น แต่รัฐบาลก็ไม่ควรละเลยเครื่องมืออื่นๆ ที่จะส่งผลได้รวดเร็วกว่า

2.6 ขนาดของรายจ่ายรัฐบาลกับข้อจำกัดในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้

นับตั้งแต่รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2540 ได้เน้นให้ความสำคัญทางด้านสวัสดิการของประชาชน ประกอบกับการที่นโยบายประชานิยมของพรรคไทยรักไทยได้รับความนิยมจากประชาชน จึงเป็นแนวทางให้รัฐบาลชุดต่อๆ มาดำเนินการตาม จนต่อมาเมื่อมีการประกาศใช้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ทำให้รัฐไทยมีลักษณะโอนเอียงไปทางรัฐสวัสดิการ (Welfare State) มากขึ้น ซึ่งโดยรัฐธรรมนูญได้กำหนดสวัสดิการที่ภาครัฐจะต้องใช้จ่ายเพื่อช่วยเหลือประชาชน เช่น

- การจัดให้มีหลักประกันการว่างงานและหลักประกันความปลอดภัยและสวัสดิภาพในการทำงาน (มาตรา 44)
- การจัดให้ประชาชนได้ศึกษาตลอด 12 ปีโดยไม่เก็บค่าใช้จ่ายจากผู้เรียน และเน้นให้การศึกษาแก่กลุ่มผู้ยากไร้ พิการ และเปราะบาง ให้ได้รับการศึกษาเท่าเทียมกับบุคคลอื่น (มาตรา 49)
- การจัดให้ประชาชนได้รับบริการสาธารณสุขอย่างทั่วถึง และโดยเฉพาะผู้ยากไร้จะต้องได้รับการรักษาโดยไม่เสียค่าใช้จ่าย (มาตรา 51)
- การช่วยเหลือเด็กและเยาวชนที่ไม่มีผู้ดูแล คนชราที่อายุเกิน 60 ปีและไม่มีรายได้เพียงพอแก่การยังชีพ คนพิการหรือทุพพลภาพ คนวิกลจริต คนไร้ที่อยู่อาศัยและไม่มีรายได้เพียงพอแก่การยังชีพ (มาตรา 52 ถึง 55)

แนวคิดในรัฐธรรมนูญดังกล่าวที่ยอมรับว่า รัฐบาลมีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับเป้าหมายทางสังคมเพิ่มมากขึ้น ทำให้ต้นทุนและความซับซ้อนของระบบสวัสดิการเกิดการขยายตัวตามมา และทำให้ค่าใช้จ่ายด้านสวัสดิการสังคมเพิ่มสูงขึ้นเป็นอันมาก ซึ่งจำเป็นต้องมีแหล่งที่มาของเงินเพื่อนำมาใช้ ดังนั้น หากประเทศไทยจะมุ่งไปในทิศทางที่จะคุ้มครองประชาชนอย่างกว้างขวางก็จำเป็นต้องหารายได้ที่ไม่ใช่การกู้เงินมาสนับสนุน โดยเฉพาะอย่างยิ่งรายได้จากภาษี⁶ อย่างไรก็ตาม นับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 เป็นต้นมา รัฐบาลทุกชุดได้มีแนวโน้มปรับเพิ่มรายจ่ายทางด้านสวัสดิการมาโดยตลอด แต่ยังไม่มียุคสมัยใดเลยที่กล้าปรับเพิ่มภาษี ลักษณะดังกล่าวมักเป็นปัญหาที่เกิดขึ้นในประเทศประชาธิปไตยอื่นๆ เช่นเดียวกัน ดังเช่นที่ David Low เคยเขียนการตุณล้อเลียนสภาพเศรษฐกิจการเมืองในอดีตของอังกฤษไว้ (ดูรูปที่ 2)

⁶ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2535 - 2552 รายได้ภาษีมีสัดส่วนโดยเฉลี่ยเท่ากับ 88.6% ของรายได้ทั้งหมด

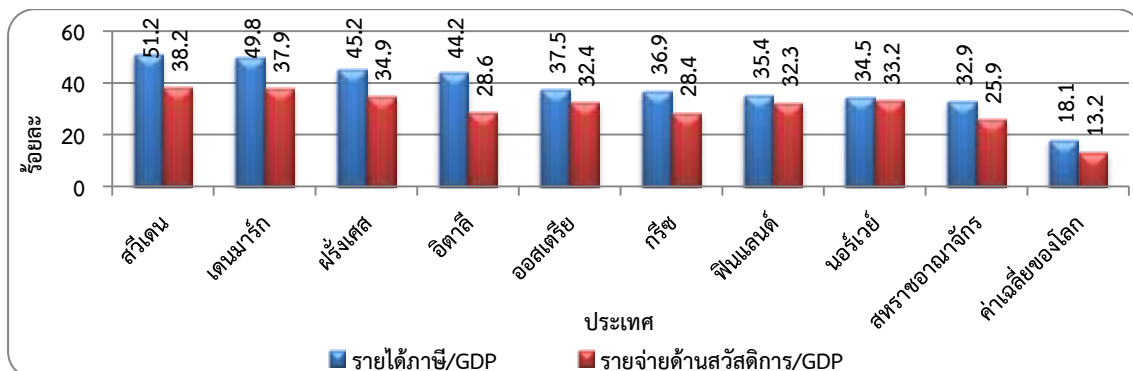
รูปที่ 2: การถ่วงล้อเลียนสภาพเศรษฐกิจการเมืองในอดีตของอังกฤษ



ที่มา: หนังสือพิมพ์ Evening Standard ฉบับวันที่ 27 มกราคม ค.ศ. 1950

รายจ่ายด้านสวัสดิการและระดับภาษีจะต้องสอดคล้องกัน หากระดับสวัสดิการสูงแต่ระดับภาษิต่ำ ฐานะการคลังย่อมจะย่ำแย่ในที่สุด จากแผนภูมิที่ 8 จะเห็นได้ว่า ประเทศสวีเดนเป็นประเทศในยุโรปที่มีสัดส่วนของรายได้ภาษีต่อ GDP สูงมากถึงประมาณ 51.2% (ในขณะที่ค่าเฉลี่ยของโลกอยู่ที่ 18.1%) ทำให้สามารถจัดสรรงบประมาณไปใช้จ่ายด้านสวัสดิการได้สูงเช่นเดียวกัน โดยสูงถึง 38.2% ของ GDP (ในขณะที่ค่าเฉลี่ยของโลกอยู่ที่ 13.2%) ส่วนในกรณีของไทยนั้น สัดส่วนของรายได้ภาษีต่อ GDP อยู่ที่ประมาณ 16.5% เท่านั้น การมีภาครัฐที่มีขนาดเล็กเช่นนี้ ทำให้รัฐบาลไทยไม่สามารถใช้เครื่องมือทางด้านรายจ่ายเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคมได้มากนัก เช่น ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2554 งบประมาณรายจ่ายในยุทธศาสตร์การพัฒนาสังคม คุณภาพชีวิต และลดความเหลื่อมล้ำทางสังคมได้มีการจัดสรรงบประมาณไว้ทั้งสิ้น 624,418.7 ล้านบาท หรือคิดเป็นสัดส่วนเพียงประมาณ 6.0% ของ GDP (งบประมาณโดยสังเขปประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2554)

แผนภูมิที่ 8: ระดับรายจ่ายด้านสวัสดิการและระดับภาษีของประเทศในยุโรป



ที่มา: ถวิล นิลใบ (2552)

ในประการสำคัญ Jansen และ Khannabha (2009) ได้ทำการทบทวนวรรณกรรมจำนวนมากเกี่ยวกับกรณีของไทยและได้สรุปว่า นโยบายการคลังและการใช้จ่ายของรัฐบาลไทยมิได้ช่วยลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ โดยนโยบายการคลังของไทยเพียงแต่ช่วยลดความยากจนโดยผ่านการสร้างความเจริญเติบโต และการรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจเท่านั้น กล่าวคือ การเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจได้ทำให้รายได้ของรัฐบาลสูงขึ้น และทำให้รัฐบาลสามารถจัดสรรงบประมาณไปใช้จ่ายทางด้านการพัฒนาสังคมได้มากขึ้น จึง

เท่ากับเป็นการช่วยเหลือผู้มีรายได้น้อยได้บ้าง แม้ว่างบประมาณที่จัดสรรไปนั้นมักจะไม่ได้เอื้อต่อผู้มีรายได้น้อย (Pro-poor) มากนักก็ตาม

2.7 การประเมินโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย

นักเศรษฐศาสตร์ได้ให้ความสนใจมาเป็นเวลาช้านานเกี่ยวกับบทบาทของเครื่องมือทางภาษีอากรในการแก้ไขปัญหาความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ของไทย ซึ่งแม้ว่าแต่ละประเทศจะมีส่วนผสมขององค์ประกอบระหว่างภาษีชนิดต่างๆ (เช่น ภาษีจากฐานเงินได้ ฐานการบริโภค และฐานทรัพย์สิน) แตกต่างกันไป และในปัจจุบันก็ยังคงไม่มีทฤษฎีเกี่ยวกับส่วนผสมของภาษีที่เหมาะสม (Theory of the Optimal Mix of Taxes) ที่เป็นที่ยอมรับกันแพร่หลาย แต่อาจกล่าวได้ว่า ในทางทฤษฎีแล้ว ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นเครื่องมือสำคัญที่สุดในการทำหน้าทีลดความเหลื่อมล้ำดังกล่าว ในส่วนนี้จึงมุ่งตรวจสอบว่า ในกรณีของประเทศไทยนั้น การใช้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อทำหน้าที่กระจายรายได้ได้มากน้อยเพียงใด

โดยทั่วไปแล้วภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของระบอบประชาธิปไตยและทุนนิยม ซึ่งแม้ว่าภาษีดังกล่าวจะมีข้อจำกัดอยู่มาก แต่ก็ถือได้ว่าเป็น “สัญลักษณ์” ที่สำคัญของความใส่ใจในการแก้ไขปัญหาความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ อันเกิดจากระบบเศรษฐกิจแบบตลาด อย่างไรก็ตามผู้วิจัยมีข้อสังเกตต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างน้อย 2 ประการ คือ

ประการแรก ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยช่วยลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ได้น้อยมาก ทั้งนี้เพราะฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีได้มีความครอบคลุมผู้เสียภาษีได้มากเท่าที่ควร และมีได้มีความก้าวหน้ามากนัก โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ภาษีดังกล่าวมักจำกัดอยู่ที่การหักภาษี ณ ที่จ่ายจากลูกจ้างที่อยู่ในระบบการทำงานที่เป็นทางการ (Formal Sector) ซึ่งบทบาทอันจำกัดของภาษีดังกล่าวสะท้อนออกมาทั้งในรูปของสัดส่วนของรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมด และสัดส่วนของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อ GDP (ดังที่ได้กล่าวถึงแล้วในหัวข้อ 2.5)

ประการที่สอง งานศึกษาในกรณีของประเทศไทยเกี่ยวกับผลของการใช้เครื่องมือทางการคลังต่อการกระจายรายได้ นั้น เกือบทั้งหมดมักจะเน้นไปที่การศึกษาเกี่ยวกับระบบภาษี (โดยเฉพาะด้านรายจ่าย) ซึ่งงานเหล่านั้นมักตั้งคำถามว่า ระบบภาษีของไทยเป็นระบบก้าวหน้าหรือถดถอย ซึ่ง Peter Warr (2003) ได้ให้ความเห็นว่าการตั้งคำถามในลักษณะดังกล่าวเป็นเรื่องที่น่าประหลาดมาก กล่าวคือ รายได้ภาษีของไทยส่วนใหญ่มาจากภาษีทางอ้อม ด้วยเหตุนี้ จึงเป็นที่คาดหมายได้อยู่แล้วว่า เป็นไปไม่ได้ที่ระบบภาษีของไทยจะส่งผลกระทบอย่างมากต่อการกระจายรายได้ ซึ่งผลการศึกษาต่างๆ ก็ยืนยันปรากฏการณ์ดังกล่าว ด้วยเหตุนี้ผู้วิจัยเห็นว่า การใช้มาตรการทางด้านรายจ่ายเป็นสิ่งสำคัญในการส่งเสริมให้เกิดการกระจายรายได้ โดยรัฐบาลไทยควรต้องพัฒนาระบบประกันสังคมและพัฒนาสวัสดิการ เช่น การนำระบบการเครดิตภาษีเงินได้เนื่องจากการทำงาน (Earned Income Tax Credit: EITC) มาใช้ ซึ่งเป็นการใช้ระบบภาษีควบคู่กับการโอนเงิน (Transfer Program) อันจะ

สามารถระบุตัวผู้รับประโยชน์ (Targeted) ได้อย่างมีประสิทธิภาพ เช่น สามารถกำหนดรายได้ของครอบครัว จำนวนเด็กในครอบครัว หรือคุณลักษณะอื่นๆ⁷ (สำหรับ EITC ดูบทที่ 5)

สำหรับประเทศไทย แม้ว่าจะมีการปรับโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหลายครั้ง แต่ก็ยังคงเป็น โครงสร้างอัตราแบบก้าวหน้า (Progressive) มาโดยตลอด เพียงแต่เป็นการปรับช่วงเงินได้ในแต่ละขั้นให้กว้าง ขึ้น และลดจำนวนขั้นของเงินได้พร้อมทั้งปรับลดอัตราภาษีในแต่ละขั้นลง (ลดความก้าวหน้าลง) การที่ ความก้าวหน้าของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาลดต่ำลงเรื่อยๆ ในด้านหนึ่งย่อมเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพของ ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพราะเป็นการจูงใจให้ผู้มีรายได้สูงทำงานมากขึ้น (แทนที่จะใช้เวลาในการ พักผ่อน) ในทางตรงกันข้ามก็ทำให้ความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้สูงขึ้น ทั้งนี้เพราะผู้มีรายได้สูงจะได้รับ ประโยชน์จากการลดความก้าวหน้าของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามากกว่าผู้มีรายได้ต่ำ

ตลอด 30 ปีที่ผ่านมา ประเทศไทยปรับโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้ว 4 ครั้ง โดยสามารถ แบ่งเป็นช่วงต่างๆ ได้ดังนี้ (ดูตารางที่ 1)

- ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2525 ในสมัยรัฐบาลพลเอกเปรม ติณสูลานนท์ ช่วงนั้นโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดาเน้นหนักไปที่เรื่องการกระจายรายได้อย่างเป็นธรรม โครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จึงเป็นระบบภาษีอัตราก้าวหน้าแบบขั้นบันได มีทั้งหมด 13 ขั้นอัตรา โดยเริ่มเก็บภาษีจากคนจนที่มี รายได้สุทธิไม่เกิน 30,000 บาท เสียภาษีที่อัตรา 7% จนกระทั่งถึงคนรวยที่มีรายได้สุทธิเกิน 2 ล้านบาท ขึ้นไป เสียภาษีที่อัตรา 65%
- ช่วงปี พ.ศ. 2529 - 2531 ได้มีการปรับความกว้างของแต่ละขั้นเงินได้ให้กว้างขึ้น และปรับลดขั้นเงินได้ สุทธิจาก 13 ขั้นอัตราเหลือเพียง 11 ขั้น โดยขั้นอัตราภาษีอยู่ระหว่าง 7 - 55%
- ปี พ.ศ. 2529 ช่วงปลายสมัยรัฐบาลพลเอกเปรม มีการปรับโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอีก ครั้ง จากเดิม 13 ขั้นอัตรา ปรับลดลงมาเหลือ 11 อัตรา โดยผู้ที่ได้รับประโยชน์สูงสุดจากโครงสร้างภาษี ใหม่ เป็นกลุ่มคนที่มีรายได้สูงลงมาจนถึงกลุ่มคนที่มีรายได้ปานกลางได้รับส่วนลดภาษีไป 10% เช่น ผู้ที่ มีรายได้สุทธิเกิน 2 ล้านบาทขึ้นไป เดิมเสียภาษีที่อัตรา 65% ปรับลดเหลือ 55%, ส่วนผู้ที่มีรายได้ อยู่ในช่วง 4.5 แสน - 2 ล้านบาท จะเสียภาษีในอัตราที่ลดลงจากโครงสร้างเดิม 10% ขณะที่กลุ่มผู้มีรายได้ ไม่เกิน 30,000 บาท ไม่ได้ประโยชน์จากการปรับครั้งนี้ ยังคงเสียภาษีในอัตรา 7% เท่าเดิม
- ปี พ.ศ. 2532 ในสมัยรัฐบาลพลเอกชาติชาย ชุณหะวัณ เป็นนายกรัฐมนตรี มีการปรับโครงสร้างอัตรา ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครั้งใหญ่ โดยผู้ที่ได้รับประโยชน์สูงสุดจากการปรับโครงสร้างภาษีครั้งนี้ยังคง เป็นกลุ่มคนที่มีรายได้สูง เช่น ผู้ที่มีรายได้เกิน 2 ล้านบาทขึ้นไป เดิมเสียภาษีที่อัตรา 55% ลดเหลือ 50%, ผู้ที่มีรายได้ อยู่ในช่วง 1 - 2 ล้านบาท เคยเสียภาษี 50% ลดเหลือ 40%, รายได้ 7.5 แสนบาท - 1 ล้านบาท เคยเสียภาษี 45% ลดเหลือ 30%, รายได้ 5.5 แสนบาท - 7.5 แสนบาท เดิมเสียภาษี 40% ลดเหลือ 30%, รายได้ 4.5 แสนบาท - 5 แสนบาท เดิมเสียภาษี 35% ลดเหลือ 20% ขณะที่กลุ่มผู้มี รายได้น้อยที่ไม่เกิน 40,000 บาท จะได้รับส่วนลดภาษีเพียง 2% จากเดิมเคยเสียภาษี 7% ลดเหลือ 5% และกลุ่มผู้มีรายได้ 4 หมื่นบาท - 9 หมื่นบาท เสียภาษีในอัตรา 10% เท่าเดิม เป็นต้น

⁷ ตัวอย่างเช่น Child Tax Benefit (CTB) ของรัฐบาลแคนาดา ซึ่งเป็นเครื่องมือสำคัญในการลดความยากจนของเด็กและ ครอบครัว โดยเป็นการให้ผลประโยชน์แก่บุคคลที่มีงานทำและยากจน (มีรายได้ไม่เกินระดับที่กำหนดไว้) ที่มีเด็กอายุไม่เกิน 18 ปีอยู่ในครอบครัว เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้ให้เป็นจำนวนหนึ่ง โดยผลประโยชน์ที่ได้รับจะค่อยๆ ลดลงเมื่อครัวเรือนมีรายได้ สูงขึ้น ขณะเดียวกันผลประโยชน์ที่ได้รับจะเพิ่มขึ้น (ในอัตราที่ลดลง) เมื่อมีเด็กในครอบครัวเพิ่มขึ้น

- ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2535 ในสมัยของรัฐบาลนายอานันท์ ปันยารชุน นายกรัฐมนตรี ประเทศไทยมีการนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทนภาษีการค้า พร้อมกับปรับโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเหลือเพียง 5 ขั้นอัตรา โดยกลุ่มที่ได้รับอานิสงส์มากที่สุดยังคงอยู่กับกลุ่มคนที่มียรายได้ดี เช่น ผู้ที่มีรายได้เกิน 4 ล้านบาทขึ้นไป เดิมเสียภาษีที่อัตรา 50% ลดเหลือ 37%, ผู้ที่มีรายได้ 1 - 2 ล้านบาท เดิมเสียภาษี 40% ลดเหลือ 30%, รายได้ 5 แสนบาท - 1 ล้านบาท เดิมเสียภาษี 30% ปรับลดเหลือ 20%, รายได้ 2 แสนบาท - 5 แสนบาท เคยเสีย 20% ลดเหลือ 10%, รายได้ 5 หมื่น - 1 แสนบาท เดิมเสีย 10% ลดเหลือ 5% ส่วนผู้ที่มีรายได้ต่ำกว่า 5 หมื่นบาท เสียภาษีที่อัตรา 5% เท่าเดิม

ตารางที่ 1: วิวัฒนาการของโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย

ปี พ.ศ. 2525 - 2528			ปี พ.ศ. 2529 - 2531			ปี พ.ศ. 2532 - 2534			ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2535 เป็นต้นมา		
เงินได้สุทธิ (บาท)	ช่วงเงินได้สุทธิของแต่ละชั้น (บาท)	อัตราภาษี (%)	เงินได้สุทธิ (บาท)	ช่วงเงินได้สุทธิของแต่ละชั้น (บาท)	อัตราภาษี (%)	เงินได้สุทธิ (บาท)	ช่วงเงินได้สุทธิของแต่ละชั้น (บาท)	อัตราภาษี (%)	เงินได้สุทธิ (บาท)	ช่วงเงินได้สุทธิของแต่ละชั้น (บาท)	อัตราภาษี (%)
0 - 30,000	30,000	7	0 - 40,000	40,000	7	0 - 50,000	50,000	5	0 - 100,000	100,000	5
30,001 - 60,000	30,000	10	40,001 - 90,000	50,000	10	50,001 - 200,000	150,000	10	100,001 - 500,000	400,000	10
60,001 - 100,000	40,000	13	90,001 - 150,000	60,000	15	200,001 - 500,000	300,000	20	500,001 - 1,000,000	500,000	20
100,001 - 150,000	50,000	17	150,001 - 220,000	70,000	20	500,001 - 1,000,000	500,000	30	1,000,001 - 4,000,000	3,000,000	30
150,001 - 200,000	50,000	22	220,001 - 300,000	80,000	25	1,000,001 - 2,000,000	1,000,000	40	4,000,001 ขึ้นไป		37
200,001 - 270,000	70,000	28	300,001 - 400,000	100,000	30	2,000,001 ขึ้นไป		50			
270,001 - 350,000	80,000	35	400,001 - 550,000	150,000	35						
350,001 - 450,000	100,000	40	550,001 - 750,000	200,000	40						
450,001 - 600,000	150,000	45	750,001 - 1,000,000	250,000	45						
600,001 - 800,000	200,000	50	1,000,001 - 2,000,000	1,000,000	50						
800,001 - 1,000,000	200,000	55	2,000,001 ขึ้นไป		55						
1,100,001 - 2,000,000	1,000,000	60									
2,000,001 ขึ้นไป		65									

ที่มา: กรมสรรพากร

หลังจากปี พ.ศ. 2535 แม้ว่าจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี หรือช่วงของเงินได้สุทธิในแต่ละชั้น แต่ก็ยังมีการออกมาตรการภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีของกลุ่มผู้มีรายได้น้อย และมีการปรับเพิ่มช่วงเงินได้สุทธิที่ไม่ต้องเสียภาษีมาอย่างต่อเนื่องตามลำดับ ได้แก่

- เงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเงินได้ตามมาตรา 48 (1) (นั่นคือ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน) สำหรับเงินได้ตั้งแต่ 1 มกราคม พ.ศ. 2542 ได้รับยกเว้นเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 50,000 บาทแรก (ซึ่งหมายความว่า เงินได้สุทธิ 50,000 บาทแรกต้องเสียภาษีในอัตรา 0%)
- ต่อมาได้มีการแก้ไขเป็นว่า เงินได้ที่ได้รับตั้งแต่ 1 มกราคม พ.ศ. 2546 เป็นต้นไป จะได้รับยกเว้นเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 80,000 บาทแรก (ซึ่งหมายความว่า เงินได้สุทธิ 80,000 บาทแรกต้องเสียภาษีในอัตรา 0%)

- ต่อมาได้มีการแก้ไขเป็นว่า เงินได้ที่ได้รับตั้งแต่ 1 มกราคม พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป จะได้รับยกเว้นเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 100,000 บาทแรก (ซึ่งหมายถึงว่า เงินได้สุทธิ 100,000 บาทแรกต้องเสียภาษีในอัตรา 0%)
- ต่อมาได้มีการแก้ไขเป็นว่า เงินได้ที่ได้รับตั้งแต่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป จะได้รับยกเว้นเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 150,000 บาทแรก (ซึ่งหมายถึงว่า เงินได้สุทธิ 150,000 บาทแรกต้องเสียภาษีในอัตรา 0%)

ลักษณะดังกล่าวสะท้อนให้เห็นว่า ในกรณีของไทยนั้น ภาษีนอกจากจะเป็นเครื่องมือในการหารายได้ให้แก่รัฐแล้ว ยังเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการกำหนดนโยบายทางสังคมอีกด้วย ทั้งนี้ หากผู้กำหนดนโยบายภาษีต้องการจะช่วยเหลือผู้มีรายได้น้อยก็ต้องออกแบบระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยกำหนดอัตราขั้นต่ำสำหรับเงินได้ของบุคคลที่ต้องชำระภาษีให้สูงกว่าเกณฑ์ความยากจนของประเทศ ซึ่งหากพิจารณาในมิติดังกล่าว จะเห็นได้ว่าอัตราขั้นต่ำของไทยเทียบเท่ากับเงินได้พึงประเมิน 240,000 บาท⁸ นั้นหมายความว่า ผู้ที่มีเงินเดือนเดือนละไม่ถึง 20,000 บาท ไม่ต้องเสียภาษี นอกจากนี้ หากผู้มีเงินได้มีภาระต้องเลี้ยงดูบิดา-มารดา ยังได้รับสิทธิหักค่าลดหย่อนภาษีเพิ่มขึ้นอีก 30,000 - 60,000 บาท และหากมีบุตรยังสามารถหักค่าลดหย่อนได้อีก 15,000 - 17,000 บาท โดยสรุปแล้ว ผู้ที่มีเงินได้ต่ำกว่า 300,000 บาทต่อปี (หรือ 25,000 บาท/เดือน) ส่วนใหญ่ไม่ต้องเสียภาษีเลย

หากนำเกณฑ์เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีที่ประมาณ 300,000 บาทข้างต้น มาเทียบกับเส้นความยากจนในปี พ.ศ. 2553 ซึ่งอยู่ที่ 20,136 บาท/คน/ปี (หรือ 1,678 บาท/คน/เดือน) จะพบว่าเกณฑ์เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีสูงกว่าเส้นความยากจนถึงประมาณ $300,000/20,000 = 15$ เท่า หรือกล่าวอีกอย่างหนึ่งได้ว่า เกณฑ์เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีของไทยเอื้อประโยชน์ให้แก่กลุ่มคนที่**ไม่จน**เป็นจำนวนมากอีกด้วย

เมื่อพิจารณาในด้านจำนวนผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาพบว่า จากประชากรจำนวนประมาณ 65.5 ล้านคน และจำนวนผู้มีงานทำ 38.69 ล้านคน⁹ (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ 2554) นั้น ในปีภาษี พ.ศ. 2553 มีผู้ยื่นแบบแสดงรายการเงินได้บุคคลธรรมดา 9,473,361 ราย¹⁰ ซึ่งผู้ยื่นแบบฯ ดังกล่าวส่วนใหญ่แล้ว (นั่นคือ 6,798,800 ราย หรือคิดเป็น 72.5% ของผู้ยื่นแบบฯ ทั้งหมด) มีเงินได้สุทธิไม่ถึงเกณฑ์ที่ต้องเสียภาษี ดังนั้น จึงมีผู้ที่มีเงินได้สุทธิถึงเกณฑ์เสียภาษีเพียง 2,674,561 ราย (หรือ 28.5% ของผู้ยื่นแบบฯ ทั้งหมด) ในจำนวนนี้มีผู้เสียภาษีในอัตราสูงสุดที่ 37% เป็นจำนวนน้อยมากเพียง 20,851 ราย

⁸ เงินได้พึงประเมินที่ 240,000 บาท เทียบเท่ากับเงินได้สุทธิ 150,000 บาท ทั้งนี้เพราะในกรณีของคนโสด เมื่อนำเงินได้พึงประเมิน 240,000 บาทมาหักค่าใช้จ่าย (ที่ 40% แต่ไม่เกิน 60,000 บาท) และหักค่าลดหย่อนของตนเอง (ที่ 30,000 บาท) แล้วจะเท่ากับเงินได้สุทธิที่ 150,000 บาท

⁹ จากผู้มีงานทำจำนวนประมาณ 38 ล้านคนนั้น แบ่งเป็นมนุษย์เงินเดือนประมาณ 17 ล้านคน และกลุ่มอาชีพอิสระ เช่น หมอ วิศวกร ก่อสร้าง เกษตรกร แท็กซี่ ทหารเร่แผงลอยอีกประมาณ 21 ล้านคน

¹⁰ ข้อมูลของกรมสรรพากรมีข้อจำกัด กล่าวคือ กรมสรรพากรมีเฉพาะข้อมูลจำนวนรายผู้ยื่นแบบฯ ซึ่ง 1 รายนั้น อาจหมายถึง 1) บุคคลธรรมดา หรือ 2) ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคลก็ได้ อย่างไรก็ตาม กรณีตาม 2) นั้นมีน้อยมาก นั่นคือ เพียงประมาณ 1.1% ของผู้ยื่นแบบฯ ทั้งหมด (จากข้อมูลผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี พ.ศ. 2550) นอกจากนี้ “บุคคลธรรมดา” ยังอาจเท่ากับจำนวน 1 หรือ 2 คนก็ได้ เพราะอาจเป็นได้ทั้งกรณี 1) รายที่สามีหรือภรรยายื่นภาษีคนเดียว หรือ 2) รายที่สามีและภรรยายื่นภาษีร่วมกัน โดยไม่สามารถจำแนกออกมาเป็นจำนวนคนได้

เท่านั้น (หรือ 0.2% ของผู้ยื่นแบบฯ ทั้งหมด) ทั้งนี้ ชั้นเงินได้สุทธิที่มีจำนวนผู้เสียภาษีมากที่สุดคือ ชั้นเงินได้สุทธิระหว่าง 150,001 ถึง 500,000 บาท ซึ่งมีจำนวนผู้เสียภาษี 2,079,161 ราย (หรือคิดเป็น 22.2% ของผู้ยื่นแบบฯ ทั้งหมด) ในทำนองเดียวกันในช่วงปี พ.ศ. 2543 - 2550 ชั้นเงินได้สุทธิที่มีจำนวนผู้เสียภาษีมากที่สุดคือ ชั้นเงินได้สุทธิระหว่าง 100,001 ถึง 500,000 บาท (ดูตารางที่ 2)

ตารางที่ 2: รายงานสถิติข้อมูลภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อพิจารณาจาก “จำนวนราย” จำแนกตามชั้นอัตราภาษี ประเภท ภ.ง.ด. 90, 91 ประจำปีภาษี พ.ศ. 2543 - 2553

อัตราภาษี ร้อยละ	ชั้นเงินได้ สุทธิ	2543		2544		2545		2546		2547		2550		2553	
		จำนวนราย	ร้อยละ	จำนวนราย	ร้อยละ	จำนวนราย	ร้อยละ	จำนวนราย	ร้อยละ	จำนวนราย	ร้อยละ	จำนวนราย	ร้อยละ	จำนวนราย	ร้อยละ
0	0 - 50,000	2,808,156	46.39	3,740,971	61.97	3,692,851	59.44								
5	50,001 – 100,000	1,253,660	20.71	883,241	14.63	943,222	15.18								
0	0 - 80,000							4,536,970	68.20						
5	80,001 – 100,000							339,379	5.10						
0	0 - 100,000														
0	0 – 150,000													6,798,800	72.53
10	100,001 - 500,000	1,820,064	30.07	1,207,481	20.00	1,348,580	21.71	2,228,351	52.04	1,688,932	23.09	2,228,351	25.87		
10	150,001 - 500,000													2,079,161	22.18
20	500,001 - 1,000,000	118,628	1.96	139,787	2.32	155,554	2.50	301,169	25.87	208,801	2.86	301,169	3.50	418,443	4.46
30	1,000,001 - 4,000,000	46,307	0.76	56,534	0.94	63,506	1.02	121,693	3.50	84,429	1.15	121,693	1.41	56,106	0.60
37	4,000,001 ขึ้นไป	6,848	0.11	8,597	0.14	9,400	0.15	15,213	1.41	12,720	0.17	15,213	0.18	20,851	0.22
รวม		6,053,663	100.00	6,036,611	100.00	6,213,113	100.00	6,652,069	100.00	7,318,155	100.00	8,612,506	100.00	9,473,361	100.0

ที่มา: กรมสรรพากร

เมื่อพิจารณาในด้านรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เก็บได้พบว่า จากจำนวนภาษี 166,460 ล้านบาทที่เก็บได้ในปีภาษี พ.ศ. 2553 นั้น รายได้ภาษีส่วนใหญ่มาจากผู้ที่เสียภาษีในชั้นเงินได้สูง กล่าวคือ 37.6% ของรายได้ภาษีดังกล่าวมาจากชั้นเงินได้ 4,000,001 บาทขึ้นไป และอีก 30% ของรายได้ภาษีดังกล่าวมาจากชั้นเงินได้ 1,000,001 - 4,000,000 บาท แนวโน้มดังกล่าวเปลี่ยนแปลงไปจากอดีตเช่นในปีภาษี พ.ศ. 2543 นั้น คนชั้นกลาง (ผู้มีรายได้ระหว่าง 100,001 - 500,000 บาท) เป็นผู้รับภาระภาษีเป็นส่วนใหญ่ โดยเสียภาษีถึง 34.2% ของรายได้ภาษีทั้งหมด (ดูตารางที่ 3)

เมื่อพิจารณาทั้งในด้านจำนวนรายและด้านรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาพร้อมกันแล้ว (จากตารางที่ 2 และ 3) สามารถสรุปได้ว่า ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยนอกจากจะมีผู้มีงานทำจำนวนมากที่ไม่อยู่ในระบบภาษีแล้ว การกระจายภาระภาษีระหว่างผู้มีเงินได้สุทธิในชั้นเงินได้ต่างๆ ยังมีความเหลื่อมล้ำกันอยู่มาก และภาระภาษีมีการกระจุกตัวอยู่ที่คนส่วนน้อย กล่าวคือ ในปีภาษี พ.ศ. 2553 นั้น ผู้เสียภาษีเงินได้ในชั้นเงินได้สูงสุด (4,000,001 บาทขึ้นไป) ซึ่งมีเพียง 0.2% ของผู้ยื่นแบบฯ ทั้งหมด แต่กลับเสียภาษีสูงถึง 37.6% ของรายได้ภาษีทั้งหมด ในทำนองเดียวกัน ผู้เสียภาษีเงินได้ในชั้นเงินได้รองจากสูงสุด (1,000,001 - 4,000,000 บาท) ซึ่งมีเพียง 0.6% ของผู้ยื่นแบบฯ ทั้งหมด แต่กลับเสียภาษีสูงถึง 30% ของรายได้ภาษีทั้งหมด

แม้ว่าดูผิวเผินแล้วอาจจะถือว่าเป็นเรื่องดีที่โครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีลักษณะก้าวหน้า อย่างไรก็ตาม ฦฉฉรีย ฦรณูประสัถรีย (2547) ได้ชี้ว่า การหนีภาษีอากรที่แพร่หลายในสังคมไทยทำให้รัฐไม่สามารถใช้นโยบายภาษีเพื่อการกระจายรายได้ได้อย่างแท้จริง เพราะทำให้ผู้มีรายได้น้อยอาจจะเสียภาษีมากกว่าผู้มีรายได้น้อย เช่น ลูกจ้างที่ได้รับเงินเดือนค่าจ้างจะถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายทันทีเต็มตามจำนวนรายได้ที่ได้รับ โดยไม่สามารถหลบหนีได้ สิ่งนี้สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Arnold Harberger (2003) นักเศรษฐศาสตร์การคลังคนสำคัญ ที่พบว่า รายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นส่วนใหญ่แล้วมักมาจากผู้ใช้แรงงานที่มีรายได้น้อย

ตารางที่ 3: รายงานสถิติข้อมูลภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อพิจารณาจาก “รายได้ภาษี” จำแนกตามชั้นอัตราภาษี ประเภท ภ.ง.ด. 90, 91
ประจำปีภาษี พ.ศ. 2543 - 2553

อัตรา ภาษี ร้อยละ	ชั้นเงินได้ สุทธิ	2543		2544		2545		2546		2547		2550		2553	
		ภาษีที่คำนวณ จากเงินได้สุทธิ (ล้านบาท)	ร้อยละ	ภาษีที่คำนวณ จากเงินได้สุทธิ (ล้านบาท)	ร้อยละ	ภาษีที่คำนวณ จากเงินได้สุทธิ (ล้านบาท)	ร้อยละ	ภาษีที่คำนวณ จากเงินได้สุทธิ (ล้านบาท)	ร้อยละ	ภาษีที่คำนวณ จากเงินได้สุทธิ (ล้านบาท)	ร้อยละ	ภาษีที่คำนวณ จากเงินได้สุทธิ (ล้านบาท)	ร้อยละ	ภาษีที่คำนวณ จากเงินได้สุทธิ (ล้านบาท)	ร้อยละ
0	0 - 50,000	0	0.00	0	0.00	0	0.00								
5	50,001 – 100,000	1,277	1.86	975	1.36	1,047	1.35								
0	0 - 80,000							0	0.00						
5	80,001 – 100,000							168	0.19						
0	0 - 100,000														
0	0 - 150,000													0	0.00
10	100,001 - 500,000	23,503	34.15	15,878	22.57	17,626	22.74	17,637	20.18	18,548	18.63	27,352	20.46		
10	150,001 - 500,000													24,710	14.84
20	500,001 - 1,000,000	9,275	13.48	11,027	15.68	12,341	15.93	14,190	16.24	16,443	16.48	22,939	17.16	29,379	17.65
30	1,000,001 - 4,000,000	16,751	24.34	20,117	28.60	22,397	28.90	26,000	29.75	29,680	29.75	40,380	30.20	49,855	29.95
37	4,000,001 ขึ้นไป	18,015	26.18	22,338	31.76	24,082	31.08	29,388	33.63	35,050	35.14	43,033	32.19	62,515	37.56
รวม		68,824	100.00	70,337	100.00	77,496	100.00	87,384	100.00	99,759	100.00	133,704	100.00	166,459	100.00

ที่มา: กรมสรรพากร

2.8 สรุป

โดยทั่วไปแล้วภาษีเป็นเครื่องมือของรัฐบาลเพื่อบรรลุเป้าหมายหลากหลายประการ เช่น เพื่อหารายได้ให้แก่รัฐบาล เพื่อส่งเสริมและจำกัดกิจกรรมทางเศรษฐกิจบางประเภท เพื่อรักษาเสถียรภาพของระบบเศรษฐกิจ เพื่อลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้อีกด้วย อย่างไรก็ตามความสำคัญของแต่ละเป้าหมายมีพัฒนาการและเปลี่ยนแปลงไปในแต่ละช่วงเวลา โดยความสำคัญของเป้าหมายในการดำเนินนโยบายภาษีถูกเปลี่ยนไปจากช่วงแรกที่เน้นการสร้าง ความเท่าเทียมกัน ไปเน้นที่การสร้าง ความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ซึ่งส่วนหนึ่งเป็นผลจากแรงกดดันที่มาจากภาวะวิกฤตการณ์โลกาภิวัตน์ซึ่งทำให้การเคลื่อนย้ายทรัพยากรมีลักษณะไร้พรมแดนมากขึ้น

ศักยภาพของการใช้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อเป็นเครื่องมือในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้มีความแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ โดยเฉพาะอย่างยิ่งประเทศกำลังพัฒนาจะมีข้อจำกัดมาก (อันสะท้อนได้ทั้งจากสัดส่วนรายได้ภาษีบุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมด และจากสัดส่วนรายได้ภาษีบุคคลธรรมดาต่อ GDP) และสำหรับกรณีของไทยนั้น ความสามารถ (Capacity) ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในการแก้ไขปัญหาการกระจายรายได้ยังคงมีข้อจำกัดมาก การมีภาครัฐที่มีขนาดเล็ก ทำให้รัฐบาลไทยไม่สามารถใช้เครื่องมือทางด้านรายจ่ายเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคมได้มากนัก เช่น ในปีงบประมาณ พ.ศ. 2554 งบประมาณรายจ่ายในยุทธศาสตร์การพัฒนาสังคม คุณภาพชีวิต และลดความเหลื่อมล้ำทางสังคมคิดเป็นสัดส่วนเพียงประมาณ 6.0% ของ GDP ในขณะที่ค่าใช้จ่ายด้านสวัสดิการของโลกมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 13.2%

ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยนอกจากจะมีผู้มีงานทำจำนวนมากที่ไม่อยู่ในระบบภาษีแล้ว การกระจายภาระภาษีระหว่างผู้มีเงินได้สุทธิในชั้นเงินได้ต่างๆ ยังมีความเหลื่อมล้ำกันอยู่มาก และภาระภาษีมีการกระจุกตัวอยู่ที่คนส่วนน้อย ทั้งนี้ การใช้มาตรการทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคมจะสามารถทำได้ก็ต่อเมื่อระบบการจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพและผู้มีงานทำส่วนใหญ่ในสังคมอยู่ในระบบภาษี แต่ด้วยเหตุที่เงื่อนไขดังกล่าวมิได้เกิดขึ้นกับกรณีของประเทศไทย ดังนั้น การใช้มาตรการภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคมและช่วยเหลือผู้มีรายได้น้อยจึงควรใช้ควบคู่ไปกับมาตรการทางด้านรายจ่ายด้วย

บทที่ 3

ภาษีทรัพย์สินกับการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้

กระบวนการโลกาภิวัตน์ได้สร้างแรงกดดันให้โครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศต่างๆ ทั่วโลก มีความก้าวหน้าลดน้อยลงเรื่อยๆ อีกทั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดายังเป็นภาษีที่จัดเก็บได้ค่อนข้างยาก และมักมีฐานภาษีแคบ ดังนั้น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจึงส่งผลน้อยมากต่อการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ ซึ่ง Bird และ Zolt (2005) ได้ศึกษากรณีของประเทศกำลังพัฒนาและชี้ว่า ลักษณะดังกล่าวเกิดจากสาเหตุที่สำคัญ ดังนี้

1. ในประเทศกำลังพัฒนาซึ่งมีภาคเศรษฐกิจนอกระบบที่มีขนาดใหญ่และมีปัญหาการหนีภาษีอย่างกว้างขวาง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มักเป็นการจัดเก็บจากรายได้จากแรงงานที่อยู่ในระบบ (Labour Income in Formal Sector) เท่านั้น
2. ต้นทุนในการจัดเก็บภาษีเงินได้เงินได้บุคคลธรรมดา มักจะสูงกว่าต้นทุนในการจัดเก็บภาษีประเภทอื่นๆ
3. ด้วยข้อจำกัดของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประเทศกำลังพัฒนาจึงจำเป็นต้องพึ่ง**ภาษีฐานการบริโภค** (เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีสรรพสามิต) และ**ภาษีทรัพย์สิน**ในการแก้ไขปัญหาความยากจนและความเหลื่อมล้ำในสังคม

ด้วยเหตุดังกล่าวข้างต้น บทนี้จึงมุ่งพิจารณาถึงแนวทางในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ด้วยการมุ่งเน้นจัดเก็บ**ภาษีทรัพย์สิน**¹¹ ซึ่งมีข้อดีอย่างน้อย 5 ประการ คือ

1. ภาษีทรัพย์สินเอื้อต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจมากกว่าภาษีประเภทอื่นๆ เพราะไม่ทำลายแรงจูงใจในการทำงาน (Johansson และคณะ 2008)
2. ภาระของภาษีทรัพย์สินตกอยู่กับกลุ่มคนชั้นกลางและผู้มีรายได้สูงเป็นหลัก และในสังคมหนึ่งๆ หากยังมีการกระจุกตัวของความเป็นเจ้าของทรัพย์สินมากเพียงใด ภาษียังคงมีความก้าวหน้าเพียงนั้น
3. ภาษีทรัพย์สินบิดเบือนการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ประกอบการและผู้บริโภคน้อยกว่าภาษีประเภทอื่นๆ
4. ภาษีทรัพย์สินที่เก็บจากที่ดินจะส่งเสริมให้เกิดการใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ
5. ภาษีทรัพย์สินทำให้ต้นทุนในการถือครองทรัพย์สินสูงขึ้น รายได้จากทรัพย์สินจึงลดลง จึงลดแรงจูงใจในการเก็งกำไรทรัพย์สิน

เนื้อหาของบทนี้แบ่งออกเป็น 8 ส่วน ส่วนแรกชี้ให้เห็นถึงความจำเป็นของรัฐบาลไทยในการมุ่งเน้นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ส่วนที่สองอธิบายถึงวิวัฒนาการและแนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน หลังจากนั้นจะเป็นการศึกษาภาษีทรัพย์สินของแต่ละประเทศ กล่าวคือ ส่วนที่สามเป็นกรณีของเกาหลีใต้ ส่วนที่สี่คือไต้หวัน ส่วน

¹¹ ภาษีทรัพย์สินในบทนี้หมายถึง

- 1) ภาษีที่เก็บเป็นรายปีจากอสังหาริมทรัพย์ (เช่น ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง)
- 2) ภาษีที่เก็บเพียงครั้งเดียวจากการโอนทรัพย์สิน และภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) จากการโอนดังกล่าว
- 3) ภาษีอื่นๆ ที่ใช้ฐานทรัพย์สิน เช่น ภาษีความมั่งคั่งซึ่งเก็บเป็นรายปี (Annual Wealth Tax)

ที่ห้าและหกคือ ญี่ปุ่นและฝรั่งเศส ตามลำดับ ส่วนที่เจ็ดเป็นข้อเสนอภาษีทรัพย์สินในกรณีของไทย ส่วนที่แปดเป็นข้อสรุป

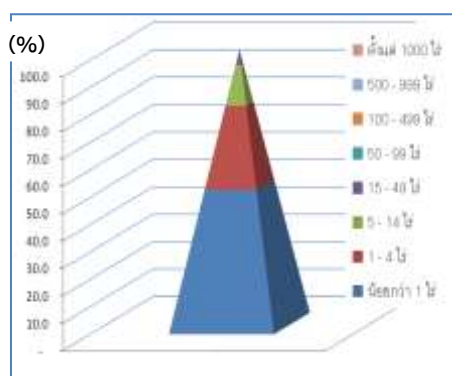
3.1 ความจำเป็นของรัฐบาลไทยในการมุ่งเน้นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

กระแสโลกาภิวัตน์ที่นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีจากการพึ่งพาภาษีฐานเงินได้ไปสู่ภาษีฐานการบริโภค (ซึ่งเป็นภาษีทางอ้อม) จะส่งผลซ้ำเติมความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ ในทางตรงข้ามการเก็บภาษีฐานทรัพย์สินสามารถส่งผลต่อการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ได้ค่อนข้างรวดเร็วเมื่อเทียบกับเครื่องมืออื่นๆ¹² อย่างไรก็ตาม ในกรณีของไทย ระบบภาษีมีโครงสร้างที่เอื้อประโยชน์ต่อฐานรายได้จากทรัพย์สินและความมั่งคั่ง (Wealth Income หรือ Unearned Income) มากกว่ารายได้ที่เป็นค่าตอบแทนแรงงาน (Wage Income หรือ Earned Income) โดยประชาชนที่ทำงานรับค่าจ้างเป็นเงินเดือนหรือเป็นลักษณะประจำจะมีระบบภาษีควบคุมที่เข้มงวดชัดเจน ในขณะที่ผลประโยชน์จากทรัพย์สินและผลตอบแทนจากเงินทุนนั้น มักจะมีการภาษีในสัดส่วนที่ต่ำกว่า (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ 2554)

จากผลการศึกษาของ USAID (2009b) ที่พบว่า หากการถือครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีลักษณะกระจุกตัวในกลุ่มผู้มีรายได้สูงแล้ว การเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะมีลักษณะโครงสร้างก้าวหน้า (Progressive) ดังนั้น ในกรณีของไทย การมุ่งเน้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงเป็นสิ่งที่พึงประสงค์ เพราะการถือครองที่ดินของไทยมีลักษณะที่สำคัญ 2 ประการ คือ

- 1) ประเทศไทยมีการกระจุกตัวของการถือครองที่ดินสูงมาก โดยข้อมูลเอกสารสิทธิ์ถือครองที่ดิน รวม โฉนด น.ส. 3 ก. และ น.ส. 3 จากสำนักงานที่ดิน 399 แห่ง ชี้ว่า 94.4% ของเอกสารสิทธิ์ทั้งหมด มีการถือครองที่ดินน้อยกว่า 14 ไร่/แปลง และมีเพียง 0.03% เท่านั้นที่มีการถือครองที่ดินมากกว่า 100 ไร่/แปลง (ดูแผนภูมิที่ 9)

แผนภูมิที่ 9: การกระจายการถือครองที่ดิน

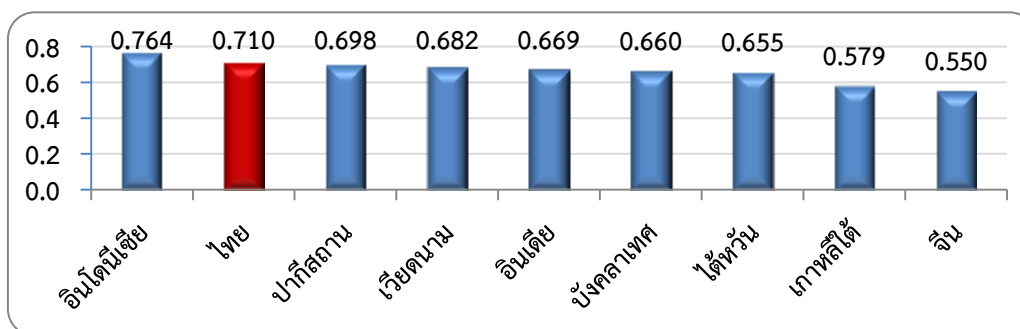


ที่มา: สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (2554)

¹² ตัวอย่างเช่น ในทางวิชาการแล้วมักมีข้อเสนอให้ลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้โดยปฏิรูปการศึกษา อย่างไรก็ตาม การลงทุนของรัฐเพื่อพัฒนาการศึกษาของเยาวชนอาจต้องใช้เวลาหลายทศวรรษกว่าจะเห็นผล ทั้งนี้ผู้วิจัยได้เสนอว่า รัฐบาลไม่ควรลงทุนในด้านนี้ แต่การเพิ่มรายจ่ายด้านการศึกษาควรต้องทำไปพร้อมๆ กับวิธีการอื่นซึ่งส่งผลรวดเร็วกว่า

นอกจากนี้ ประเทศไทยยังมีความเหลื่อมล้ำในการถือครองทรัพย์สินค่อนข้างสูงเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศในทวีปเอเชีย (ดูแผนภูมิที่ 10)

แผนภูมิที่ 10: ค่าสัมประสิทธิ์ความไม่เสมอภาคของการกระจายความมั่งคั่ง
(Gini Coefficient of Wealth Distribution)



ที่มา: Davies และคณะ (2008)

หมายเหตุ: “ความมั่งคั่ง” ในที่นี้หมายถึงความมั่งคั่งสุทธิ นั่นคือ ผลรวมของทรัพย์สินทางกายภาพ (Physical Asset) และทรัพย์สินทางการเงิน (Financial Asset) ลบด้วยหนี้สิน

- มีความสัมพันธ์ระหว่างรายได้ของครัวเรือนกับการถือครองที่ดิน กล่าวคือ ข้อมูลการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือนปี พ.ศ. 2552 ชี้ว่า ครัวเรือนในชั้นรายได้สูงมักเป็นเจ้าของที่ดินทำการเกษตรที่มีขนาดใหญ่ เช่น สำหรับครัวเรือนที่อยู่ในชั้นรายได้สูงสุด (Quintile ที่ 5) มีประมาณ 68% ที่ถือครองที่ดินตั้งแต่ 20 ไร่ขึ้นไป ในทางกลับกันสำหรับครัวเรือนที่อยู่ในชั้นรายได้ต่ำสุด (Quintile ที่ 1) มีประมาณ 70% ที่ถือครองที่ดินน้อยกว่า 20 ไร่ (สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ 2554)

ทั้งนี้ อาจมีข้อโต้แย้งว่า ในปัจจุบันประเทศไทยก็มีการจัดเก็บภาษีการถือครองทรัพย์สินอยู่แล้ว นั่นคือ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ใช้มาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2475) และภาษีบำรุงท้องที่ (ใช้มาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2508) โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้ทำหน้าที่เก็บภาษี อย่างไรก็ตาม ภาษีทั้ง 2 ประเภทนี้เป็นภาษีที่ล้าสมัย และมีข้อบกพร่องเป็นจำนวนมาก¹³ นอกจากนี้ รายได้จากภาษีทั้ง 2 ประเภทยังถือว่าน้อยมาก โดยเก็บได้เพียงปีละประมาณ 2 หมื่นล้านบาท หรือเท่ากับประมาณ 1% ของรายได้รัฐบาลทั้งหมดเท่านั้น ดังนั้น ภาษีทรัพย์สินจึง

¹³ เช่น

- สำหรับภาษีโรงเรือนและที่ดิน อัตราภาษี 12.5% ของค่ารายปีถือว่าสูงมาก นอกจากนี้ในกรณีที่ไม่มีเช่าเกิดขึ้นยังก่อให้เกิดปัญหาการใช้ดุลพินิจที่แตกต่างกันของเจ้าพนักงานแต่ละคน เช่น สมมติว่า นาย ก. เป็นเจ้าของทาวน์เฮาส์ 1 หลัง แล้วเปิดขายของชำที่ชั้นล่าง ซึ่งในกรณีนี้ไม่มีค่าเช่าเกิดขึ้นจริง เจ้าพนักงานจึงจำเป็นต้องใช้ดุลพินิจเพื่อประเมินว่า ค่าเช่าควรจะเป็นเท่าใด
- สำหรับภาษีบำรุงท้องที่ มีปัญหาทั้งในแง่ของฐานภาษีและอัตราภาษี โดยในส่วนของฐานภาษีนั้น ในปัจจุบันยังคงใช้ราคาปานกลางของที่ดินปี พ.ศ. 2521 - 2524 (นั่นคือ กว่า 30 ปีมาแล้ว) เพื่อใช้ในการประเมินภาษี และในส่วนของอัตราภาษีก็มีโครงสร้างอัตราถดถอย นั่นคือ ถ้าราคาเฉลี่ยต่ำกว่าไร่ละ 30,000 บาท อัตราภาษีเฉลี่ย 0.5% ถ้าราคาเฉลี่ยสูงกว่าไร่ละ 30,000 บาท อัตราภาษีเฉลี่ย 0.25%

เป็นทางเลือกที่ดีในการตอบสนองวัตถุประสงค์ทั้งทางด้านการจัดหารายได้ให้แก่รัฐบาลและด้านการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้

3.2 วิวัฒนาการและแนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

ภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่เก่าแก่ที่สุดในระบบภาษีของกลุ่มประเทศที่ถูกปกครองโดยประเทศอังกฤษ (Hale 1985) โดยภาษีทรัพย์สินวิวัฒนาการเปลี่ยนไปตามกาลเวลา ดังที่ Lyn (1967) ได้เสนอแนวคิดเกี่ยวกับ “วัฏจักรภาษีทรัพย์สิน (Property Tax Cycle)” กล่าวคือ Lyn พบว่า ภาษีทรัพย์สินที่เก็บในประเทศยุโรปเป็นการเริ่มต้นเก็บจากที่ดิน แล้วต่อมาได้มีการเก็บครอบคลุมไปยังทรัพย์สินส่วนบุคคลเกือบทุกประเภท แต่สุดท้ายก็ย้อนกลับมาเก็บเฉพาะที่ดินเท่านั้น

ในทำนองเดียวกันกับกรณีของยุโรป สหรัฐอเมริกาก็ได้เกิดปรากฏการณ์วัฏจักรภาษีทรัพย์สิน โดยในช่วง 2 ศตวรรษแรกของการก่อตั้งประเทศได้มีการเก็บภาษีทรัพย์สินจากทรัพย์สินทุกประเภทที่เอกชนเป็นเจ้าของ อันประกอบด้วยอสังหาริมทรัพย์ ทรัพย์สินที่จับต้องได้ (Tangible Property) และทรัพย์สินที่จับต้องไม่ได้ (Intangible Property) ซึ่งทรัพย์สินเหล่านี้จะถูกเก็บภาษีจากราคาประเมิน และเก็บในอัตราเดียวกันทั้งหมด (Netzer 1966) ต่อมาในช่วงประมาณหนึ่งศตวรรษหลังจากนั้น ประเภทของทรัพย์สินที่ถูกเก็บภาษีได้ค่อยๆ ลดลง อันเนื่องมาจากความยากลำบากและความไม่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งภายใต้ระบบสังคมที่ซับซ้อนเพิ่มขึ้น ในที่สุดมลรัฐส่วนใหญ่ในประเทศสหรัฐอเมริกาจึงได้ยกเลิกการเก็บภาษีจากทรัพย์สินส่วนบุคคล แล้วเก็บจากเฉพาะทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์เท่านั้น จนกระทั่งถึงต้นศตวรรษที่ 20 ภาษีประเภทอื่นๆ จึงได้กลายเป็นแหล่งรายได้สำคัญของมลรัฐต่างๆ แทนที่ภาษีทรัพย์สินในอดีต (Li 2006)

นอกจากนี้ ในช่วงประมาณ 2 ทศวรรษที่ผ่านมา การกระจายอำนาจทางการคลัง (Fiscal Decentralisation) และกระบวนการประชาธิปไตย (Democratisation) เป็นปัจจัยสำคัญช่วยผลักดันให้รัฐบาลท้องถิ่นในประเทศต่างๆ ต้องจัดเก็บรายได้จากภาษีทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ซึ่งโดยทั่วไปแล้วภาษีทรัพย์สินมักมีข้อดีสอดคล้องกับลักษณะที่สำคัญของภาษีที่ดี 3 ประการ คือ

1. ภาษีควรจะเป็นกลาง (Neutral) และเป็นธรรม (Fair) ทั้งนี้ แม้ว่าแต่ละบุคคลอาจจะมีความเห็นแตกต่างกันเกี่ยวกับความหมายของ “ความเป็นธรรม” แต่มักเป็นที่ยอมรับกันทั่วไปว่า การเก็บภาษีที่เป็นธรรมคือ การเก็บภาษีจากผู้มีรายได้สูงมากกว่าผู้มีรายได้ต่ำ นั่นคือ การเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการจ่าย (Ability-to-pay Principle) อันเป็นหลักการที่สำคัญของภาษีในปัจจุบัน ซึ่งโดยทั่วไปแล้ว ผู้ที่มีทรัพย์สินมูลค่ามาก มักจะมีความสามารถในการจ่ายภาษีสูงกว่าผู้ที่มีทรัพย์สินมูลค่าน้อย
2. ภาษีควรจะมีคามง่าย (Simplicity) กล่าวคือ กฎหมายภาษีควรจะถูกเขียนให้ทั้งผู้ชำระภาษีและผู้เก็บภาษีเข้าใจได้ง่าย ดังนั้น ฐานภาษีจึงควรนิยามให้ชัดเจน สามารถติดตามตรวจสอบและประเมินได้โดยง่าย ด้วยเหตุนี้ในระยะหลังๆ จึงไม่นิยมเก็บภาษีจากทรัพย์สินส่วนบุคคลที่ไม่มีการจดทะเบียนไว้ ทั้งนี้เพราะการติดตามตรวจสอบและการประเมินมูลค่าเป็นไปได้ยาก อีกทั้งต้นทุนในการจัดเก็บสูงเกินไป

3. ภาษีควรจะสร้างรายได้ให้แก่อารมณ์ได้เป็นอย่างดี (Revenue Generation) ตัวอย่างเช่น กลุ่มประเทศพัฒนาแล้วสามารถจัดเก็บภาษีทรัพย์สินได้เฉลี่ยประมาณ 2.1% ของ GDP ในทางตรงข้ามภาษีทรัพย์สินกลับไม่ได้เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญในกลุ่มประเทศกำลังพัฒนา โดยมีสัดส่วนโดยเฉลี่ยเพียงประมาณ 0.6% ของ GDP เท่านั้น (USAID 2009a: 1; Bahl 2009: 4) และมีค่าเพียงประมาณ 0.2% ของ GDP ในกรณีของไทย (ดูตารางที่ 4)

ตารางที่ 4: สัดส่วนของรายได้ภาษีทรัพย์สินเทียบกับ GDP

หน่วย: ร้อยละ

กลุ่มประเทศ	ทศวรรษ 1970	ทศวรรษ 1980	ทศวรรษ 1990	ทศวรรษ 2000
ประเทศ OECD	1.24	1.31	1.44	2.12
ประเทศกำลังพัฒนา	0.42	0.36	0.42	0.60
ประเทศที่กำลังเปลี่ยนผ่าน (Transition Countries)	0.34	0.59	0.54	0.68
ประเทศไทย	n/a	n/a	n/a	0.20
ประเทศทั้งหมด	0.77	0.73	0.75	1.04

ที่มา: Bahl (2009) และสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

3.3 ภาษีทรัพย์สินในเกาหลีใต้

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในเกาหลีใต้ถือเป็นประเด็นทางการเมืองที่สำคัญ อันสืบเนื่องมาจากในช่วงประมาณ 30 ปีที่ผ่านมาการครอบครองทรัพย์สินได้ปรับตัวเพิ่มขึ้นสูงมาก จนกระทั่งส่งผลกระทบต่อภาระการจ่ายรายได้และความมั่งคั่ง (Kim 2005) นอกจากนี้เกาหลีใต้ยังประสบกับปัญหาความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้สูงมากในช่วงนับตั้งแต่ปี ค.ศ. 1997 เป็นต้นมา (Jones 2009) รัฐบาลเกาหลีใต้จึงให้ความสำคัญกับภาษีทรัพย์สินมากขึ้น โดยรายได้จากภาษีทรัพย์สินมีความสำคัญมากและคิดเป็นสัดส่วนสูงถึง 3.5% ของ GDP ในปี ค.ศ. 2006 (ในขณะที่ค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเทศ OECD อยู่ที่ 2.0% เท่านั้น) หรือหากเปรียบเทียบกับรายได้ภาษีทั้งหมดแล้วจะพบว่า รายได้จากภาษีทรัพย์สินคิดเป็น 13.2% ของรายได้ภาษีทั้งหมดในปี ค.ศ. 2006 และสูงกว่าค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเทศ OECD ซึ่งอยู่ที่ 5.7% (Jones 2009)

รายได้ส่วนใหญ่ของภาษีทรัพย์สินในเกาหลีใต้มาจากภาษีธุรกรรมจากทรัพย์สิน (Property Transaction Taxes: PTT) โดยสูงถึง 2.4% ของ GDP (ซึ่งถือว่าสูงที่สุดเมื่อเทียบกับกลุ่มประเทศ OECD ซึ่งมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 0.7%) หรือ 9.1% ของรายได้ภาษีทั้งหมด อย่างไรก็ตาม ภาษีที่เก็บจากการครอบครองทรัพย์สิน (Recurrent Property Taxes) สร้างรายได้ใกล้เคียงกับค่าเฉลี่ยของกลุ่มประเทศ OECD ส่วนภาษีมรดกและภาษีการให้ (Estate, Inheritance and Gift Taxes) คิดเป็นสัดส่วนประมาณ 1.1% ของรายได้ภาษีทั้งหมด (ดูตารางที่ 5)

ตารางที่ 5: องค์ประกอบของรายได้ภาษีเปรียบเทียบระหว่างประเทศเกาหลีใต้กับ
ประเทศในกลุ่มประเทศ OECD

A. Tax revenue as a per cent of GDP					
	2000		2006		
	Korea	OECD	Korea	Rank	OECD
Direct taxes on households	3.4	9.7	4.1	27	9.2
Direct taxes on firms	3.3	3.6	3.8	10	3.9
Social security and payroll	3.9	9.3	5.7	22	9.4
Goods and services	9.0	11.2	8.7	26	11.1
Value-added tax	4.0	6.6	4.5	24	6.8
Taxes on specific goods and services	4.0	4.4	3.4	22	4.1
Customs and import duties	1.0	0.2	0.8	2	0.2
Property	2.9	1.9	3.5	3	2.0
Recurrent taxes	0.6	0.9	0.8	12	1.0
Taxes on property transactions	2.0	0.7	2.4	1	0.7
Estate, inheritance and gift taxes	0.3	0.3	0.3	7	0.2
Other	0.9	0.3	0.9	4	0.3
Total	23.4	36.0	26.7	26	35.9
B. Tax revenue as a per cent of total tax revenue					
	2000		2006		
	Korea	OECD	Korea	Rank	OECD
Direct taxes on households	14.6	26.1	15.2	26	24.8
Direct taxes on firms	14.1	10.1	14.3	5	10.7
Social security and payroll	16.9	25.5	21.2	21	26.2
Goods and services	38.3	31.6	32.6	12	31.5
Value-added tax	17.0	18.5	16.8	21	19.3
Taxes on specific goods and services	16.9	12.4	12.7	8	11.6
Customs and import duties	4.3	0.6	3.1	3	0.6
Property	12.4	5.5	13.2	1	5.7
Recurrent taxes	2.5	2.6	3.1	9	3.0
Taxes on property transactions	8.5	2.0	9.1	1	2.1
Estate, inheritance and gift taxes	1.4	0.9	1.1	3	0.6
Other	3.7	1.2	3.5	3	1.1
Total	100.0	100.0	100.0		100.0

ที่มา: Jones (2009: 11)

ภาษีธุรกรรมจากทรัพย์สิน (PTT) ประกอบด้วยภาษีการโอน (Acquisition Tax)¹⁴ ภาษีการจดทะเบียน (Registration Tax)¹⁵ และภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) ซึ่งเป็นภาษีที่เก็บโดยรัฐบาลกลาง ทั้งนี้ ภาษีผลได้จากทุนจะเก็บจากการโอนบ้านที่มีมูลค่าสูงกว่า 900 ล้านวอน (ประมาณ 18 ล้านบาท) ดังนั้น จึงมีเพียงประมาณ 2% ของบ้านทั้งหมดเท่านั้นที่ต้องเสียภาษีผลได้จากทุน โดยเสียในอัตรดังนี้ (Kim 2008)

- หากถือครองบ้านเกินกว่า 2 ปี จะต้องเสียภาษีผลได้จากทุนในอัตราระหว่าง 9 - 36% ของผลได้จากทุน
- หากถือครองบ้านระหว่าง 1 - 2 ปี จะต้องเสียภาษีผลได้จากทุนในอัตร 40% ของผลได้จากทุน
- หากถือครองบ้านไม่เกิน 1 ปี จะต้องเสียภาษีผลได้จากทุนในอัตร 50% ของผลได้จากทุน

¹⁴ Acquisition Tax เป็นภาษีที่รัฐบาลท้องถิ่นเป็นผู้เก็บ โดยเก็บจากผู้ซื้อสิ่งของหรือทรัพย์สิน รถยนต์ เครื่องจักร เครื่องบิน และทรัพย์สินประเภทอื่นๆ ซึ่งฐานภาษีคือ มูลค่า ณ เวลาที่ซื้อ

¹⁵ Registration Tax เป็นภาษีที่เก็บจากการทำธุรกรรมทางด้านทะเบียนต่างๆ ของทรัพย์สิน เช่น การจดทะเบียนความเป็นเจ้าของ การโอน การเปลี่ยนแปลงทางทะเบียนต่างๆ

นอกจากนี้ นับตั้งแต่ปี ค.ศ. 2007 เป็นต้นมารัฐบาลเกาหลีใต้ยังได้มุ่งเก็บภาษีจากผู้ถือครองบ้านมากกว่า 1 หลังอีกด้วย โดยหากเป็นเจ้าของบ้าน 2 หลังจะต้องเสียภาษีผลได้จากทุนที่อัตรา 50% และหากเป็นเจ้าของบ้าน 3 หลังจะต้องเสียภาษีที่อัตรา 60%

สำหรับภาษีที่เก็บจากการครอบครองทรัพย์สิน (Recurrent Property Taxes) นั้น เกาหลีใต้มีการเก็บภาษีจากมูลค่าทรัพย์สินซึ่งมีโครงสร้างอัตราก้าวหน้า โดยแบ่งออกเป็น 2 ระดับคือ

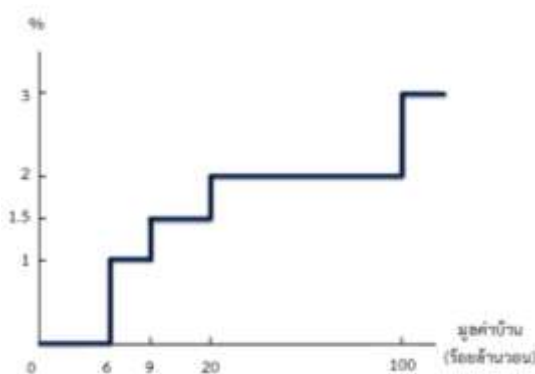
1. ภาษีทรัพย์สินของท้องถิ่น (Local Property Tax)

รัฐบาลท้องถิ่นทำหน้าที่เก็บภาษีจากการครอบครองทรัพย์สิน โดยเป็นการเก็บตามหลักผลประโยชน์ (Benefit Principle) นั่นคือ ผู้ที่ได้รับประโยชน์จากบริการสาธารณะท้องถิ่นควรต้องชำระค่าใช้จ่ายให้แก่รัฐบาลท้องถิ่นในการจัดบริการสาธารณะดังกล่าว ภาษีนี้มีโครงสร้างอัตราแบบก้าวหน้าโดยเป็นการเก็บทั้งหมด 3 ขั้นอัตรา ระหว่าง 0.15% ถึง 0.5% โดยภาษีนี้อำนวยรายได้ให้แก่รัฐประมาณ 0.5% ของ GDP (Jones 2009)

2. ภาษีทรัพย์สินของรัฐบาลกลาง (Comprehensive Property Tax: CPT หรือ Comprehensive Real Estate Holding Tax)

ภาษีนี้นับเป็นภาษีระดับประเทศ (National Tax) และได้เริ่มเก็บในปี ค.ศ. 2005 โดยเก็บจากผู้ที่เป็นเจ้าของบ้านซึ่งมีบ้านทั่วประเทศรวมกันเป็นมูลค่าสูงกว่า 600 ล้านวอน (ประมาณ 12 ล้านบาท) ซึ่งรายได้จากภาษีนี้นี้จะถูกโอนไปให้แก่รัฐบาลท้องถิ่นเพื่อลดความเหลื่อมล้ำระหว่างท้องถิ่นต่างๆ ทั้งนี้ CPT มีโครงสร้างที่ก้าวหน้ามาก โดยมีอัตราอยู่ระหว่าง 1% ถึง 3% ตัวอย่างเช่น ในกรณีของบ้านอยู่อาศัย CPT เก็บจากมูลค่าของบ้าน โดยบ้านที่มีมูลค่าระหว่าง 6 - 9 ร้อยล้านวอน จะเก็บที่อัตรา 1% และอัตราจะค่อยๆ สูงขึ้นเป็นขั้นบันได และสูงสุดที่ 3% สำหรับบ้านที่มีมูลค่า 10,000 ล้านวอน (ประมาณ 200 ล้านบาท) (Kim 2008) (ดูแผนภูมิที่ 11)

แผนภูมิที่ 11: อัตราภาษี CPT ที่เก็บจากบ้านอยู่อาศัย



CPT เป็นเครื่องมือสำหรับรัฐบาลกลางในการเก็บภาษีจากบ้านที่มีมูลค่าสูง และในการใช้ภาษีทรัพย์สินเพื่อเป้าหมายในการกระจายรายได้ ทั้งนี้ ผู้รับภาระส่วนใหญ่มักเป็นผู้มีรายได้สูง กล่าวคือ จากจำนวนครัวเรือนทั้งหมด 18.55 ล้านครัวเรือนในประเทศเกาหลีใต้ มี 0.379 ล้านครัวเรือน (หรือประมาณ 2 %) ที่ต้องจ่าย CPT โดย CPT สร้างรายได้ให้แก่รัฐบาลประมาณ 1.2 ล้านล้านวอน (ประมาณ 0.74% ของรายได้รัฐบาล) และหากจำแนกตามภูมิศาสตร์แล้วจะพบว่า ประมาณ 94% ของรายได้ CPT ทั้งประเทศมาจากครัวเรือนในกรุงโซล และ 35% ของรายได้ดังกล่าวยังมาจากครัวเรือนเพียง 3 เขตของกรุงโซล (จากทั้งหมด 25 เขต) นั่นคือ รัฐบาลมุ่งเก็บภาษีจากครัวเรือนที่มีทรัพย์สินมูลค่าสูงมากๆ จึงทำให้ภาระภาษีกระจุกตัวอยู่ในเขตเมืองใหญ่เป็นหลัก (Kim 2008)

ในเกาหลีใต้นั้น ภาษีทรัพย์สินที่เก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่นเป็นการเก็บตามหลักผลประโยชน์ (Benefit Principle) ส่วนภาษีทรัพย์สินที่เก็บโดยรัฐบาลกลางเป็นการเก็บตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability-to-pay Principle) อย่างไรก็ตาม ฝ่ายที่ไม่เห็นด้วยกับ CPT มักโจมตีว่า ภาษีทรัพย์สินที่เก็บโดยรัฐบาลกลางไม่เหมาะสม และมีเพียงไม่กี่ประเทศเท่านั้นที่จัดเก็บภาษีประเภทนี้ (Kim 2005)

3.4 ภาษีทรัพย์สินในไต้หวัน

ความสำเร็จของไต้หวันในการจัดเก็บภาษีจากที่ดินและทรัพย์สินมักถูกยกย่องว่าเป็นปัจจัยสำคัญทั้งในการพัฒนาเศรษฐกิจและการส่งเสริมความเป็นธรรมในสังคม (Tsui 2006) ซึ่งภาษีที่ดินและทรัพย์สินต่างๆ ของไต้หวันล้วนถูกออกแบบโดยมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อกระจายรายได้ที่ไม่ได้เกิดจากการทำงาน (Non-wage หรือ Unearned Income) ที่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินได้รับกลับสู่สังคม และเพื่อจัดหารายได้ให้รัฐบาลอย่างเพียงพอ

ภาษีทรัพย์สินในไต้หวันประกอบด้วยภาษี 2 ประเภท คือ **ภาษีมูลค่าที่ดิน (Land Value Tax: LVT)** และ **ภาษีบ้าน (House Tax)** นอกจากนี้ ไต้หวันยังมีการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) จากรูขุมการโอนที่ดิน โดยเรียกว่า **ภาษีมูลค่าที่ดินส่วนเพิ่ม (Land Value Increment Tax: LVIT)** ซึ่งภาษีทั้ง 3 ประเภทนี้ล้วนแต่เป็นภาษีที่จัดเก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่นทั้งสิ้น ภาษีเหล่านี้เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของภาครัฐ โดยในปี ค.ศ. 2007 มีสัดส่วนถึง 11.8% ของรายได้ภาครัฐทั้งหมด (General Government Revenue) โดยแบ่งออกเป็น LVT 3.4% ภาษีบ้าน 3.2% และ LVIT 5.2% (Chen 2008)

ภาษีทรัพย์สินของไต้หวันซึ่งเน้นเก็บจากที่ดินถือเป็นมรดกความคิดซึ่งตกทอดจากจีน อีกทั้งยังเป็นวิวัฒนาการที่เกิดขึ้นตามปัจจัยทางด้านสังคม เศรษฐกิจ และวัฒนธรรม กล่าวคือ ระบบภาษีที่ดินได้รับอิทธิพลแนวความคิดมาจาก ดร. Sun Yat-sen บิดาผู้ก่อตั้งประเทศไต้หวัน ซึ่งมีความเห็นสอดคล้องกับแนวคิดของ Henry George ที่มองว่า **ภาษีที่ดินคือแหล่งรายได้ที่ดีที่สุดของรัฐบาล** นอกจากนี้ ดร. Sun Yat-sen ยังเห็นควรจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) โดยให้เก็บ LVIT เพื่อช่วยลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง เพราะเป็นการจัดเก็บจากราคาที่ดินที่เพิ่มสูงขึ้น จึงเท่ากับเป็นการดึงกำไรจากราคาที่ดินที่สูงขึ้น (Unearned Land Profit) ที่บุคคลผู้เป็นเจ้าของที่ดินได้รับมาจากการที่รัฐเข้าไปพัฒนาเศรษฐกิจให้ แล้วนำภาษีที่เก็บได้นั้นมากระจายผลประโยชน์ไปสู่สังคมส่วนรวม ซึ่งในที่สุดแนวคิดเกี่ยวกับ LVIT ได้ถูกนำไปบัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญของไต้หวัน (Tsui 2006) และต่อมา LVIT ประสบความสำเร็จอย่าง

มากในการจัดเก็บส่วนแบ่งจากลาภลอย (Windfall Gain) ที่ได้มาจากการครอบครองที่ดิน อีกทั้งยังช่วยลดการเก็งกำไรที่ดินได้เป็นอันมาก (Case 1994; Guevara 1997; Pugh 1997)

ลักษณะของ LVT และ LVIT มีดังนี้

1. ภาษีมูลค่าที่ดิน (LVT)

LVT จัดเก็บจากผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินในเขตเมือง (Urban Land)¹⁶ โดยเก็บจากราคาประเมินที่ดิน และเก็บในอัตราก้าวหน้าเพื่อเป้าหมายในการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง ซึ่งอัตรา LVT อยู่ระหว่าง 1% - 5.5% ดังนี้

- เก็บที่อัตรา 1% สำหรับที่ดินที่มีราคาไม่เกิน Starting Cumulative Value (SCV)¹⁷
- สำหรับราคาที่ดินระหว่าง 100 - 500% ของ SCV ส่วนที่เกินคิด 1.5%
- ทุกๆ 500% ที่เกินกว่านั้น เก็บ 1% แต่สูงสุดต้องไม่เกิน 5.5%

LVT มีการลดหย่อนอัตรา โดยให้เสียในอัตรา 0.2% สำหรับ

- ที่ดินที่ใช้อยู่อาศัยในเขตเทศบาลและมีขนาดไม่เกิน 300 ตารางเมตร
- ที่ดินที่ใช้อยู่อาศัยนอกเขตเทศบาลและมีขนาดไม่เกิน 700 ตารางเมตร

นอกจากนี้ เพื่อส่งเสริมการกระจายอำนาจทางการคลัง รัฐบาลท้องถิ่นสามารถปรับเพิ่มอัตรา LVT ได้อีก 30% อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติแล้ว รัฐบาลท้องถิ่นไม่เคยมีการปรับเพิ่มอัตราดังกล่าวเลย (Tsui 2006) ซึ่ง Lam (2000) ได้ชี้ว่า สาเหตุดังกล่าวเนื่องจากรัฐบาลท้องถิ่นในไต้หวันไม่เคยดำเนินนโยบายภาษีในฐานะที่เป็นเครื่องมือในการเพิ่มรายได้แต่อย่างใด

¹⁶ สำหรับที่ดินนอกเขตเมืองนั้น รัฐบาลไต้หวันมีการจัดเก็บภาษีที่ดินเกษตรกรรม (Agricultural Land Tax) อย่างไรก็ตาม แม้ว่าในปัจจุบันภาษีนี้จะยังคงอยู่ (มิได้ถูกยกเลิกไป) แต่รัฐบาลไต้หวันได้ยกเลิกการเก็บภาษีนี้ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1977

¹⁷ SCV คือ ราคาเฉลี่ยของที่ดินขนาด 700 ตารางเมตร (เท่ากับ 175 ตารางวา) ใน City หรือ County

2. ภาษีมูลค่าที่ดินส่วนเพิ่ม (LVIT)

LVIT เป็นภาษีเงินได้ประเภทหนึ่งที่เก็บจากเงินได้อันเนื่องจากรูกรกรรมเกี่ยวกับที่ดิน ซึ่งข้อแตกต่างของ LVIT กับภาษีเงินได้ประเภทอื่นๆ คือ LVIT เป็น “ภาษีเงินได้” ประเภทเดียวที่บริหารโดยรัฐบาลท้องถิ่น ทั้งนี้ ฐานภาษีของ LVIT เรียกว่า Natural Land Value Increment (NLVI) ซึ่งก็คือ ส่วนต่างระหว่างราคาของที่ดินขณะที่ขายไปเทียบกับราคาขณะที่ซื้อ มา โดยปรับลดผลของอัตราเงินเฟ้อแล้ว และหักออกด้วยต้นทุนในการปรับปรุงที่ดินของตนเอง (Land Improvement Cost)

$$\begin{aligned}\text{NLVI} &= \text{ส่วนต่างของราคาที่ดินที่แท้จริง} - \text{ต้นทุนในการปรับปรุงที่ดินของตนเอง} \\ &= [\text{ราคาขาย} - \text{ราคาซื้อ} \times (100/\text{ดัชนีราคาผู้บริโภค})] - \text{ต้นทุนในการปรับปรุงที่ดินของตนเอง}\end{aligned}$$

LVIT เริ่มเก็บมาตั้งแต่ปี ค.ศ. 1930 และมีโครงสร้างอัตราก้าวหน้า โดยมีอัตราสูงสุดถึง 100% เพื่อเป็นการริบกำไรจากราคาที่ดินที่สูงขึ้น (Unearned Land Profit) มาเป็นของรัฐทั้งหมด ต่อมาในปี ค.ศ. 1944 อัตราสูงสุดได้ลดลงมาเหลือเพียง 80% จนกระทั่งปี ค.ศ. 1954 รัฐบาลไต้หวันได้ประกาศกฎหมายที่ดินฉบับแรกจึงได้ปรับเพิ่มอัตราสูงสุดกลับมาอยู่ที่ 100% อีกครั้งหนึ่ง (Tsui 2006) และอัตรา LVIT ในปัจจุบันเป็นดังนี้

ส่วนต่างระหว่างราคาขายกับ ราคาที่ดินที่ซื้อ	อัตรา LVIT
100%	20% ของ NLVI
101 – 200%	30% ของ NLVI บวกกับอีก 20% ของราคาที่ดินที่ซื้อ
> 200%	40% ของ NLVI บวกกับอีก 50% ของราคาที่ดินที่ซื้อ

ที่มา: Taipei Revenue Service. (<http://www.taipei.gov.tw>, เข้าดูเมื่อ 15 มิถุนายน พ.ศ. 2555)

การที่ LVIT มีโครงสร้างอัตราก้าวหน้าจึงสามารถเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการจัดเก็บผลประโยชน์จากการพัฒนาเศรษฐกิจ อีกทั้งยังช่วยเพิ่มรายได้ให้แก่รัฐบาลท้องถิ่น อันทำให้รัฐบาลท้องถิ่นสามารถนำไปใช้สำหรับโครงการลงทุนในท้องถิ่นได้เพิ่มขึ้น

3.5 ภาษีทรัพย์สินในญี่ปุ่น

ในช่วงปี ค.ศ. 1985 ถึงปี ค.ศ. 1990 สภาพเศรษฐกิจฟองสบู่ซึ่งมีการเก็งกำไรอย่างมหาศาลทำให้ราคาที่ดินในเขตเมืองของประเทศญี่ปุ่นเพิ่มสูงขึ้นโดยเฉลี่ยประมาณ 3 เท่า ทำให้ช่องว่างระหว่างผู้มีทรัพย์สินกับผู้ที่ไม่มีทรัพย์สิน (Asset Gap) กว้างขึ้น และทำให้ประชาชนจำนวนมากรู้สึกถึงความไม่เป็นธรรมในสังคม สภาพปัญหาในขณะนั้น คือ ภาระภาษีทรัพย์สิน (โดยเฉพาะที่ดิน) ต่ำมาก¹⁸ ทำให้ต้นทุนในการถือครองที่ดินต่ำ ผู้คนจึงนิยมถือครองที่ดิน และส่งผลให้ราคาที่ดินสูงมาก อีกทั้งยังไม่นำที่ดินไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดอีกด้วย (Ishi 2001)

¹⁸ เช่น ในช่วงปี ค.ศ. 1970 - 1995 ภาระภาษีของการถือครองที่ดิน (Effective Land Tax Burden) อยู่ในช่วงประมาณ 0.09 - 0.24%/ปี ของราคาประเมินที่ดินเท่านั้น (Ishi 2001: 223, 225)

ต่อมาในปี ค.ศ. 1992 ญี่ปุ่นได้มีการปฏิรูประบบภาษีที่ดินโดยการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน (Property Tax) และดำเนินการปรับปรุงภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) อันเกิดจากธุรกรรมการโอนที่ดิน การปฏิรูปนี้วางอยู่บนหลักของการกระจายภาระภาษีอย่างเหมาะสมและเป็นธรรม (Fair Share) รวมทั้งก่อให้เกิดการใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ และลดแรงจูงใจในการเก็งกำไรที่ดิน (Ministry of Finance 2010) ภาษีทั้ง 2 ประเภทมีลักษณะดังนี้

1. ภาษีทรัพย์สิน (Property Tax)

ในส่วนของการปฏิรูประบบภาษีที่ดิน ญี่ปุ่นมีการจัดเก็บ**ภาษีทรัพย์สินของเทศบาล (Municipal Fixed Asset Tax)** ซึ่งเมื่อเทียบกับรายได้ของเทศบาลทั้งหมดในประเทศญี่ปุ่น ภาษีทรัพย์สินของเทศบาลคิดเป็นสัดส่วนประมาณ 45% (Harada 2008) ภาษีทรัพย์สินของเทศบาลเก็บในอัตรา 1.4% ของราคาประเมิน และมีเพดานอัตราภาษีอยู่ที่ 2.1% กล่าวคือ ในกรณีที่มีความจำเป็นต้องใช้จ่าย เทศบาลสามารถเก็บภาษีสูงกว่า 1.4% ได้ แต่ต้องไม่เกินอัตราเพดานที่ 2.1% ทั้งนี้ ฐานภาษีทรัพย์สินของเทศบาล คือ ราคาประเมินของทรัพย์สิน 2 ประเภทประกอบด้วย ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้ (Depreciable Assets) โดยมีเงื่อนไขการจัดเก็บ ดังนี้

1.1 ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

บุคคลผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน ณ วันที่ 1 มกราคมของแต่ละปี ต้องเสียภาษีทรัพย์สินของเทศบาลให้แก่เทศบาลที่ทรัพย์สินนั้นๆ ตั้งอยู่ ซึ่งการประเมินราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะดำเนินการทุกๆ 3 ปี โดยมีการยกเว้นภาษี ดังนี้

- ที่ดินที่มีมูลค่าไม่เกิน 300,000 เยน (ประมาณ 120,000 บาท)
- สิ่งปลูกสร้างที่มีมูลค่าไม่เกิน 200,000 เยน (ประมาณ 80,000 บาท)
- ทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้ที่มีมูลค่าไม่เกิน 1,500,000 เยน (ประมาณ 600,000 บาท)

ในกรณีที่ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น**ใช้สำหรับอยู่อาศัย** จะมีการลดหย่อนฐานภาษีให้ดังนี้ (Ministry of Home Affairs 2007)

- ลดหย่อนฐานภาษีเหลือเพียง 1 ใน 6 หากขนาดพื้นที่**ไม่เกิน** 200 ตารางเมตร
- ลดหย่อนฐานภาษีเหลือเพียง 1 ใน 3 หากขนาดพื้นที่**เกินกว่า** 200 ตารางเมตร

1.2 ภาษีทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้

การเก็บภาษีในกรณีนี้จะเก็บจากราคาประเมินของทรัพย์สิน ณ วันที่ 1 มกราคมของแต่ละปี โดยต้องเสียภาษีในอัตรา 1.4% ทั้งนี้ ทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้ คือ ทรัพย์สินที่มีค่าเสื่อมราคาตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลและบุคคลธรรมดา แต่ไม่รวมถึงรถยนต์ เพราะรถยนต์มีภาษีรถยนต์ (Automobile Tax) เป็นการเฉพาะ (ดูตารางที่ 6)

ตารางที่ 6: ตัวอย่างของทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้ (Depreciable Assets)

Types of Assets	Examples
Structures	power substation, paved roads, gardens, exterior works (e.g., gates, walls, fences and greening facilities, billboards including advertising towers, etc.)
Machinery and Equipment	machinery and equipment including various types of production equipment, mechanical parking facilities (including turntables, etc.)
Ships and Vessels	boats, fishing boats/vessels, pleasure boats, etc.
Aircraft	Airplanes, helicopters, gliders, etc.
Automobiles and other Vehicles	large-sized special-purpose motor vehicles, fixed-platform trucks, freight vehicles, passenger cars, etc.
Tools, Appliances and Fixtures	PCs, display cases, signboards (neon sign), medical equipment, measuring equipment, molds, barber and hairdressing equipment, screens, air conditioners, furniture for drawing rooms, cash register, vending machines, etc.

ที่มา: Taxation Bureau (2011: 28)

นอกจากเทศบาลจะมีการเก็บภาษีทรัพย์สินแล้ว รัฐบาลท้องถิ่นระดับบน (สูงกว่าเทศบาล) ที่เรียกว่า Prefecture ยังอาจมีการเก็บภาษีทรัพย์สินด้วย โดยเก็บจากทรัพย์สินของธุรกิจขนาดใหญ่และมีลักษณะเป็นทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้ซึ่งมีมูลค่าสูง (Large-scale Depreciative Fixed Assets) กล่าวคือ นิติบุคคลที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินมูลค่าสูงกว่าเพดานมูลค่าขั้นสูงของภาษีของเทศบาล¹⁹ ต้องเสียภาษีทรัพย์สินของ Prefecture ด้วย ทั้งนี้ ฐานภาษีจะคิดจากมูลค่าทรัพย์สิน “เฉพาะส่วนที่เกิน” จากเพดานมูลค่าขั้นสูงของภาษีของเทศบาล ดังนั้น ในกรณีนี้เจ้าของทรัพย์สินจะต้องเสียภาษี 2 ต่อ นั่นคือ เสียทั้งภาษีทรัพย์สินของเทศบาลและ Prefecture ในเวลาเดียวกัน (Ministry of Home Affairs 2007) ตัวอย่างของภาษีทรัพย์สินของ Prefecture เช่น ใน 23 เขต (Wards) ของกรุงโตเกียว นั้น นิติบุคคลที่มีพื้นที่สำนักงานเกินกว่า 1,000 ตารางเมตร จะต้องนำส่วนที่เกิน 1,000 ตารางเมตรนั้นมาเสียภาษีทรัพย์สินของ Prefecture ในอัตราตารางเมตรละ 600 เยน (ประมาณ 240 บาท)/ปี

2. ภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax)

ญี่ปุ่นมีการเก็บภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) โดยรัฐบาลเก็บภาษีจากเงินได้ซึ่งได้รับมาจากการโอนทรัพย์สิน (นั่นคือ เก็บจากราคาทรัพย์สินที่เพิ่มขึ้น) เช่น อสังหาริมทรัพย์ เครื่องจักรและอุปกรณ์ สมาชิกสนามกอล์ฟ ฯลฯ และสำหรับทรัพย์สินส่วนใหญ่แล้ว ผลได้จากทุนที่ได้มาจะต้องนำไปคำนวณรวมกับภาษีเงินได้ตามปกติ อย่างไรก็ตาม สำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้นำมาคำนวณและชำระภาษีแยกต่างหาก ดังนี้

- 1) หากถือครองทรัพย์สินไม่ถึง 5 ปี ถือว่าเป็น Short-term Capital Gains จะเสียภาษีในอัตราที่สูง ทั้งนี้ เพื่อเป็นการลงโทษธุรกรรมเก็งกำไรอสังหาริมทรัพย์

¹⁹ นั่นคือ Owners of business assets whose assessed value exceeds the municipal taxation limits prescribed by the Local Tax Law shall be liable for the tax in the prefecture in which such business assets are located.

- 2) หากถือครองนานกว่า 5 ปี ถือว่าเป็น Long-term Capital Gains จะเสียภาษีในอัตราที่ต่ำ (ดูตารางที่ 7)

ตารางที่ 7: อัตราภาษีผลได้จากทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์

ระยะเวลา การถือครอง (ณ วันที่ 1 มกราคม ของปีที่ทำการโอน)	กรณีถือครองไม่ถึง 5 ปี	กรณีถือครองนานกว่า 5 ปี
อัตราภาษี (%)	9% ของผลได้จากทุน (ผลได้จากทุน ในที่นี้คือ ราคาอสังหาริมทรัพย์ที่ เพิ่มขึ้น)	- หากผลได้จากทุนไม่เกิน 20 ล้านเยน เสียภาษี ในอัตรา 4% - หากผลได้จากทุนเกินกว่า 20 ล้านเยน ส่วน 20 ล้าน เยนแรกให้เสียในอัตรา 4% และส่วนที่เกินให้เสียใน อัตรา 5%

ที่มา: Taxation Bureau (2011)

นอกจากนี้ ประเทศญี่ปุ่นได้มีการปฏิรูปภาษีทรัพย์สินอย่างต่อเนื่อง โดยในส่วนของภาษีมรดกที่เก็บจากฐานทรัพย์สินนั้น ในการปฏิรูปภาษีเมื่อเดือนธันวาคม ค.ศ. 1988 และพฤศจิกายน ค.ศ. 1994 รัฐบาลญี่ปุ่นได้ลดความสำคัญของภาษีมรดกลงอย่างต่อเนื่อง โดยการปรับโครงสร้างอัตราภาษีมรดกให้มีความก้าวหน้า (Progressivity) น้อยลง อีกทั้งยังเพิ่มเกณฑ์การยกเว้นภาษีมรดกอีกด้วย และในการปฏิรูปภาษีเมื่อปี ค.ศ. 2003 รัฐบาลญี่ปุ่นได้ปรับลดอัตราภาษีมรดกขั้นสูงสุดลงจาก 70% เหลือเพียง 50%

3.6 ภาษีทรัพย์สินในฝรั่งเศส

ฝรั่งเศสมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่สำคัญ 3 ประเภท ดังนี้

1. ภาษีความมั่งคั่ง (Wealth Tax)

ภาษีความมั่งคั่งได้เริ่มใช้มาตั้งแต่ปี ค.ศ. 1989 โดยเก็บเป็นรายปีจากมูลค่าทรัพย์สิน ณ วันที่ 1 มกราคม ของแต่ละปี และเก็บจากหน่วยครอบครัว²⁰ ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินสุทธิ²¹ มูลค่าเกินกว่า 1.3 ล้านยูโร (หรือประมาณ 53 ล้านบาท) สำหรับผู้มีสัญชาติฝรั่งเศสจะถูกเก็บภาษีจากทรัพย์สินทั่วโลก (Worldwide Assets) ส่วนผู้ที่ไม่มีสัญชาติฝรั่งเศสจะถูกเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศฝรั่งเศสเท่านั้น ทั้งนี้ ในปี ค.ศ. 2007 รัฐบาลฝรั่งเศสสามารถจัดเก็บภาษีความมั่งคั่งได้เป็นจำนวนประมาณ 4.42 ล้านยูโร (หรือ 1.8

²⁰ ภาษีความมั่งคั่งมิได้เก็บจากบุคคลธรรมดา แต่เก็บจากครอบครัว เช่น สมมติว่าสามีภรรยาคนหนึ่งมีทรัพย์สินสุทธิคนละ 700,000 ยูโร เท่ากับว่ามีทรัพย์สินสุทธิรวมกันเป็นจำนวน 1,400,000 ยูโร (ซึ่งเกินเกณฑ์ 1,300,000 ยูโร) ดังนั้น ครอบครัวนี้จะต้องเสียภาษีความมั่งคั่ง

²¹ ภาษีความมั่งคั่งมิได้เก็บจาก “มูลค่าทรัพย์สินทั้งหมด” แต่เก็บจาก “มูลค่าทรัพย์สินสุทธิ” เช่น หากครอบครัวหนึ่งเป็นเจ้าของบ้านราคา 250,000 ยูโร แต่เป็นหนี้สินเชื่อกู้ยืมทรัพย์อยู่ 200,000 ยูโรแล้ว มูลค่าทรัพย์สินสุทธิคือ 50,000 ยูโรเท่านั้น

แสนล้านบาท) หรือประมาณ 1.5% ของรายได้ภาครัฐทั้งหมด (General Government Revenue) (Mathieu 2008)

ฐานภาษีในการจัดเก็บคือ ทรัพย์สินทุกประเภท เช่น บ้าน²² ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง อัญมณี เพอร์นิเจอร์ รถยนต์ เครื่องบิน เรือ ฯลฯ ทั้งนี้ มีการยกเว้นภาษีให้แก่ของสะสมที่มีคุณค่าทางใจสูง เช่น ของเก่าที่มีอายุ 100 ปีขึ้นไป ภาพวาดสะสม รถยนต์เก่า (Historic Cars) ฯลฯ นอกจากนี้ ยังมีการลดหย่อนให้แก่ทรัพย์สินเบ็ดเตล็ดที่จำเป็นในการดำรงชีพ เช่น สินค้าอุปโภคบริโภคในครัวเรือน (Public Finances General Directorate 2009) (ดูตารางที่ 8)

ตารางที่ 8: ชั้นอัตราภาษีความมั่งคั่งของฝรั่งเศสในปี ค.ศ. 2011

มูลค่าทรัพย์สิน	อัตรา (%)
1,300,000 – 2,570,000 ยูโร (≈ 53 – 105 ล้านบาท)	0.75
2,570,000 – 4,040,000 ยูโร (≈ 105 – 166 ล้านบาท)	1.00
4,040,000 – 7,710,000 ยูโร (≈ 166 – 316 ล้านบาท)	1.30
7,710,000 – 16,790,000 ยูโร (≈ 316 – 688 ล้านบาท)	1.65
> 16,790,000 ยูโร (≈ 688 ล้านบาท)	1.80

ที่มา: www.french-property.com เข้าดูเมื่อ 30 พฤษภาคม พ.ศ. 2555

2. ภาษีทรัพย์สินซึ่งเก็บจากที่ดินที่พัฒนาแล้ว (Property Tax on Developed Land)

ภาษีทรัพย์สินประเภทนี้เก็บจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั้งหมด โดยเก็บจากบุคคลที่เป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และเก็บเป็นรายปีจากราคาประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ณ วันที่ 1 มกราคมของแต่ละปี ส่วนอัตราภาษีถูกกำหนดโดยรัฐบาลท้องถิ่น โดยในปี ค.ศ. 2009 รัฐบาลฝรั่งเศสสามารถจัดเก็บภาษีนี้ได้เป็นจำนวนประมาณ 28.07 ล้านยูโร (หรือประมาณ 1.5 ล้านล้านบาท) (Public Finances General Directorate 2009: 81)

3. ภาษีทรัพย์สินซึ่งเก็บจากที่ดินที่ยังไม่ได้พัฒนา (Property Tax on Undeveloped Land)

ภาษีทรัพย์สินประเภทนี้เก็บจากที่ดินที่ยังไม่ได้พัฒนา โดยเก็บจากบุคคลที่เป็นเจ้าของที่ดิน และเก็บเป็นรายปีจากราคาประเมินที่ดิน ณ วันที่ 1 มกราคมของแต่ละปี ส่วนอัตราภาษีถูกกำหนดโดยรัฐบาลท้องถิ่น โดยในปี ค.ศ. 2009 รัฐบาลฝรั่งเศสสามารถจัดเก็บภาษีนี้ได้เป็นจำนวนประมาณ 1.17 ล้านยูโร (หรือ 4.8 หมื่นล้านบาท) (Public Finances General Directorate 2009: 83)

3.7 ข้อเสนอภาษีทรัพย์สินในกรณีของไทย

ตลอดเวลาหลายสิบปีที่ผ่านมา กระทรวงการคลังได้พยายามผลักดันร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ... (ร่าง พ.ร.บ.ฯ) มาโดยตลอด ซึ่งร่าง พ.ร.บ.ฯ นี้ถือเป็นกลไกหนึ่งที่ช่วยสนับสนุนให้เกิดการ

²² หากเป็นบ้านหลังแรกที่ใช้อาศัยอยู่เอง จะลดหย่อนฐานภาษีลง 30% จากมูลค่าบ้าน

กระจายการถือครองที่ดิน อันเป็นทรัพยากรสำคัญสำหรับการสร้างโอกาสทางอาชีพสำหรับผู้มีรายได้น้อย และเป็นเครื่องมือที่ผลักดันให้การจัดสรรและการใช้ประโยชน์จากทรัพยากรมีประสิทธิภาพและเป็นธรรมมากขึ้น

อย่างไรก็ตาม ร่าง พ.ร.บ.ฯ นี้ไม่เคยผ่านการพิจารณาออกมาบังคับใช้เป็นกฎหมาย²³ โดยหลักการที่สำคัญของ ร่าง พ.ร.บ.ฯ คือ การจัดเก็บภาษีการถือครองทรัพย์สินตามหลักผลประโยชน์ (Benefit Principle)²⁴ โดยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บเพื่อนำรายได้ดังกล่าวไปใช้จ่ายในการจัดบริการสาธารณะให้แก่ท้องถิ่น และเป็นการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่เป็นเจ้าของและครอบครองทรัพย์สินทุกคน²⁵ อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีโดยยึดหลักผลประโยชน์ไม่ได้คำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษี (Ability-to-pay) ดังนั้น จึงไม่ส่งเสริมการกระจายรายได้เท่าที่ควร อีกทั้งการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่เป็นเจ้าของและครอบครองทรัพย์สิน “ทุกคน” ยังก่อให้เกิดการต่อต้านจากสังคมเป็นวงกว้าง

ด้วยเหตุดังกล่าว เมื่อพิจารณาประสบการณ์จากต่างประเทศแล้ว ผู้วิจัยเห็นว่า ในกรณีของไทยควรมีการพิจารณาเก็บภาษีการถือครองทรัพย์สิน ในลักษณะ**ภาษีความมั่งคั่ง (Wealth Tax)** ซึ่งมีโครงสร้างอัตราก้าวหน้า (ดังเช่นที่มีการเก็บในกรณีของประเทศเกาหลีใต้ ไต้หวัน และฝรั่งเศส) และเป็นภาษีระดับประเทศที่รัฐบาลเป็นผู้จัดเก็บ โดยมีลักษณะดังนี้

1. เก็บจากผู้ที่เป็นเจ้าของและครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งมีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั่วประเทศรวมกันเป็นมูลค่าสูงกว่า 5 ล้านบาท ทั้งนี้ ข้อมูลจากการสำรวจภาวะเศรษฐกิจและสังคมของครัวเรือน พ.ศ. 2552 โดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ ชี้ว่า จากจำนวนครัวเรือนทั่วประเทศประมาณ 22.4 ล้านครัวเรือน สามารถแบ่งเป็นจำนวนครัวเรือน ดังนี้
 - ครัวเรือนที่ถือครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมูลค่า 5 - 10 ล้านบาท มีจำนวนประมาณ 1 แสนครัวเรือน (หรือประมาณ 0.45% ของครัวเรือนทั่วประเทศ)
 - ครัวเรือนที่ถือครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมูลค่า 10 ล้านบาทขึ้นไป มีจำนวนประมาณ 4.5 หมื่นครัวเรือน (หรือประมาณ 0.2% ของครัวเรือนทั่วประเทศ)เมื่อรวมกันแล้ว **ครัวเรือนที่ต้องเสียภาษีจะมีจำนวนทั้งสิ้นประมาณ 1.45 แสนครัวเรือน คิดเป็นเพียง 0.65% ของครัวเรือนทั่วประเทศ** ในจำนวน 1.45 แสนครัวเรือนนี้มีประมาณ 9.9 หมื่นครัวเรือน (หรือประมาณ 69%) ที่มีรายได้สูงกว่า 50,000 บาท/เดือน จะเห็นได้ว่า การเก็บภาษีความมั่งคั่งซึ่งรัฐบาลมุ่งเก็บภาษีจากครัวเรือนที่มีทรัพย์สินมูลค่าสูงๆ นั้น ผู้รับภาระส่วนใหญ่มักเป็นผู้มีรายได้สูง
2. เก็บในโครงสร้างอัตราก้าวหน้า โดยที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีมูลค่ายิ่งสูงจะยิ่งเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้นในที่นี้เสนอให้เก็บภาษี ดังนี้
 - 0.5% สำหรับผู้ที่เป็นเจ้าของหรือครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมูลค่าระหว่าง 5 - 10 ล้านบาท
 - 1% สำหรับผู้ที่เป็นเจ้าของหรือครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมูลค่าระหว่าง 10 - 20 ล้านบาท
 - 2% สำหรับผู้ที่เป็นเจ้าของหรือครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมูลค่าระหว่าง 20 - 50 ล้านบาท
 - 3% สำหรับผู้ที่เป็นเจ้าของหรือครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมูลค่า 50 ล้านบาทขึ้นไป

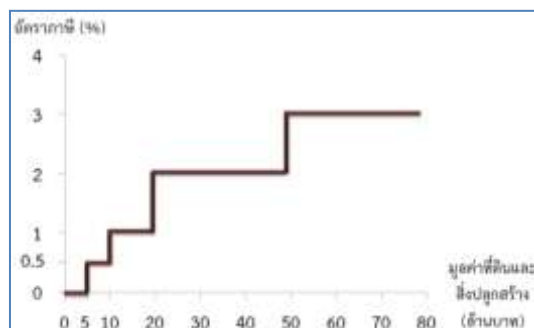
²³ ร่าง พ.ร.บ.ฯ เคยได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรี 2 ครั้งในสมัยรัฐบาลนายชวน หลีกภัย และในสมัยนายอภิสิทธิ์ เวชชาชีวะ อย่างไรก็ตาม ร่าง พ.ร.บ.ฯ นี้ไม่เคยผ่านความเห็นชอบจากสภาผู้แทนราษฎรจนกระทั่งปัจจุบัน

²⁴ นั่นคือ ผู้ใดเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากบริการสาธารณะหนึ่งๆ ก็ควรเป็นผู้รับภาระค่าใช้จ่ายในการจัดหาบริการสาธารณะนั้นๆ

²⁵ นั่นคือ ถูกออกแบบให้มีการยกเว้นและลดหย่อนภาษีน้อยที่สุด

การเก็บภาษีในลักษณะขั้นบันไดดังกล่าว คาดว่าจะทำให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บรายได้ได้ประมาณ 30,000 ล้านบาท

แผนภูมิที่ 12: ข้อเสนอภาษีความมั่งคั่งของไทย



สำหรับภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) นั้น ผู้วิจัยเห็นว่า การจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนไม่มีความจำเป็น เพราะในปัจจุบันประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อยู่แล้ว²⁶ และแม้แต่ประเทศอื่นๆ ก็ไม่นิยมจัดเก็บภาษีผลได้จากทุนเมื่อมีการโอนเปลี่ยนมือทรัพย์สิน โดย Bahl และ Wallace (2008) ศึกษาพบว่า โดยทั่วไปแล้ว ประเทศกำลังพัฒนาไม่นิยมจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน แต่นิยมเก็บภาษีการทำธุรกรรมในทรัพย์สิน (Property Transaction Tax) มากกว่า โดยมีเพียงประเทศเกาหลีใต้และไต้หวันเท่านั้นที่มีการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน ส่วนประเทศพัฒนาแล้วก็มีเพียงไม่กี่ประเทศที่จัดเก็บภาษีผลได้จากทุน เช่น ญี่ปุ่น เป็นต้น

ในส่วนของทรัพย์สินอื่นๆ นอกจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น แม้ว่าบางประเทศจะมีการเก็บภาษีจากทรัพย์สินอื่นๆ ด้วย เช่น ญี่ปุ่นเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้ (Depreciable Assets) ในขณะที่ฝรั่งเศสเก็บภาษีจากทรัพย์สินทุกประเภท (โดยยกเว้นเฉพาะของสะสมที่มีคุณค่าทางใจสูง และทรัพย์สินเบ็ดเตล็ดที่จำเป็นในการดำรงชีพ) อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีเหล่านี้มีความยุ่งยากสูงมากทั้งในการจัดเก็บและการตีราคา ดังนั้น ผู้วิจัยจึงเห็นว่า รัฐบาลไทยไม่ควรเก็บภาษีจากทรัพย์สินอื่นๆ เหล่านี้

²⁶ ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของไทยมีลักษณะเป็นภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax) โดยหากยิ่งถือครองอสังหาริมทรัพย์นานขึ้น จะยิ่งหักค่าใช้จ่ายได้มากขึ้น (เช่น หากถือครอง 1 ปี สามารถหักค่าใช้จ่ายได้ 92% หากถือครองตั้งแต่ 8 ปีขึ้นไป สามารถหักค่าใช้จ่ายได้ 50% เป็นต้น) โดยการคำนวณมีลำดับขั้น ดังนี้

- นำเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่หักค่าใช้จ่ายแล้ว ไปหาค่าเฉลี่ยว่า ในแต่ละปีที่ถือครองมีเงินได้สุทธิเท่าใด
- นำเงินได้สุทธิในแต่ละปีคูณกับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งมีโครงสร้างอัตราก้าวหน้าระหว่าง 0 - 37% ก็จะได้จำนวนภาษีในแต่ละปีที่ถือครอง
- นำจำนวนภาษีในแต่ละปีที่ถือครองไปคูณด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ก็จะได้จำนวนภาษีที่ต้องชำระให้แก่รัฐบาล

3.8 สรุป

จากกระแสโลกาภิวัตน์ที่นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีจากการพึ่งพาภาษีฐานเงินได้ไปสู่ภาษีฐานการบริโภค (ซึ่งเป็นภาษีทางอ้อม) อาจส่งผลซ้ำเติมความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ นอกจากนี้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดายังเป็นภาษีที่จัดเก็บได้ยาก มีฐานแคบ โดยที่ระบบภาษีของไทยยังมีโครงสร้างที่เอื้อประโยชน์ต่อการถือครองทรัพย์สิน ดังนั้น การแก้ไขปัญหาค่าความยากจนและความเหลื่อมล้ำในสังคมในประเทศไทยจึงควรทำควบคู่ไปกับการใช้เครื่องมือทางด้านภาษีทรัพย์สิน

ประเทศไทยมีความเหลื่อมล้ำในการถือครองทรัพย์สินค่อนข้างสูงเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศในทวีปเอเชีย อีกทั้งยังมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันระหว่างรายได้ของครัวเรือนกับการถือครองที่ดิน นั่นคือ ครัวเรือนที่มีรายได้สูงมักถือครองที่ดินเป็นมูลค่าสูง ดังนั้น รัฐบาลไทยควรมุ่งเน้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเพิ่มมากขึ้น

แม้ว่าบางประเทศจะมีภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากทรัพย์สินทุกประเภทที่เอกชนเป็นเจ้าของ นั่นคือ อสังหาริมทรัพย์ ทรัพย์สินที่จับต้องได้ (Tangible Property) และทรัพย์สินที่จับต้องไม่ได้ (Intangible Property) ซึ่งทรัพย์สินเหล่านี้จะถูกเก็บภาษีจากราคาประเมิน อย่างไรก็ตาม แนวโน้มที่เกิดขึ้นคือ ประเภทของทรัพย์สินที่ถูกเก็บภาษีได้ค่อยๆ ลดลง อันเนื่องมาจากความยากลำบากและความไม่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งภายใต้ระบบสังคมที่ซับซ้อนเพิ่มขึ้น แนวโน้มล่าสุดที่กำลังเกิดขึ้น คือ การยกเลิกเก็บภาษีจากทรัพย์สินส่วนบุคคล แล้วเก็บจากเฉพาะทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์เท่านั้น

เมื่อพิจารณากรณีการเก็บภาษีทรัพย์สินใน 4 ประเทศ คือ เกาหลีใต้ ไต้หวัน ญี่ปุ่น และฝรั่งเศส จะพบว่า ภาษีทรัพย์สินเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของทุกประเทศ ขณะเดียวกันก็นิยมเก็บภาษีทรัพย์สินและภาษีผลได้จากทุนตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability-to-pay Principle) โดยแต่ละประเทศมีการจัดเก็บภาษี ดังนี้

- เกาหลีใต้มีการเก็บภาษีทรัพย์สินในอัตราก้าวหน้า (ที่เรียกว่า Comprehensive Property Tax หรือ Comprehensive Real Estate Holding Tax) โดยรัฐบาลกลางจัดเก็บจากบุคคลที่เป็นเจ้าของบ้านทั่วประเทศรวมกันเป็นมูลค่าสูงกว่า 600 ล้านวอน (ประมาณ 12 ล้านบาท) และโครงสร้างอัตรามีความก้าวหน้าตามมูลค่าบ้าน
- ไต้หวันมีการเก็บภาษีทรัพย์สินในอัตราก้าวหน้าทั้งในส่วนของภาษีมูลค่าที่ดิน (Land Value Tax) ซึ่งมีโครงสร้างอัตราก้าวหน้าตามมูลค่าที่ดิน และภาษีมูลค่าที่ดินส่วนเพิ่ม (Land Value Increment Tax) ซึ่งมีลักษณะเป็นภาษีผลได้จากทุน โดยมีโครงสร้างอัตราก้าวหน้าตามมูลค่าที่ดินที่เพิ่มสูงขึ้นนับจากวันที่ซื้อที่ดินนั้นมา
- ญี่ปุ่นนอกจากจะเก็บภาษีจากอสังหาริมทรัพย์แล้ว ยังมีการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้ (Depreciable Assets) และหากทรัพย์สินที่เสื่อมค่าได้นั้นมีมูลค่าสูง (Large-scale Depreciable Fixed Assets) แล้ว นิติบุคคลที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินยังต้องเสียภาษีให้แก่รัฐบาลท้องถิ่นในระดับบนอีกด้วย นั่นคือ ต้องเสียภาษีถึง 2 ต่อจากฐานภาษีเดียวกัน นอกจากนี้ยังมีการเก็บภาษีผลได้จากทุน ซึ่งมีโครงสร้างอัตราก้าวหน้าตามระยะเวลาการถือครองทรัพย์สิน
- ฝรั่งเศสมีการเก็บภาษีความมั่งคั่ง ซึ่งมีโครงสร้างอัตราก้าวหน้าตามมูลค่าของทรัพย์สิน โดยเก็บจากทั้งอสังหาริมทรัพย์และทรัพย์สินส่วนบุคคล (เช่น อัญมณี เพอร์นิเจอร์ เครื่องบิน เรือ ฯลฯ)

ในกรณีของไทย ตลอดเวลาหลายสิบปีที่ผ่านมา กระทรวงการคลังได้พยายามผลักดันร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ... (ร่าง พ.ร.บ.ฯ) มาโดยตลอด ซึ่งร่าง พ.ร.บ.ฯ นี้ถือเป็นกลไกหนึ่งที่ช่วยสนับสนุนให้เกิดการกระจายการถือครองที่ดิน อันเป็นทรัพยากรสำคัญสำหรับการสร้างโอกาสทางอาชีพสำหรับผู้มีรายได้น้อย

อย่างไรก็ตาม ร่าง พ.ร.บ.ฯ นี้ไม่เคยผ่านการพิจารณาออกมาบังคับใช้เป็นกฎหมาย โดยหลักการที่สำคัญของร่าง พ.ร.บ.ฯ คือ การจัดเก็บภาษีการถือครองทรัพย์สินตามหลักผลประโยชน์ (Benefit Principle) โดยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บเพื่อนำรายได้ดังกล่าวไปใช้จ่ายในการจัดบริการสาธารณะให้แก่ท้องถิ่น และเป็นการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่เป็นเจ้าของและครอบครองทรัพย์สินทุกคน (โดยถูกออกแบบให้มีการยกเว้นและลดหย่อนภาษีน้อยที่สุด) อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีโดยยึดหลักผลประโยชน์มิได้คำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษี (Ability-to-pay) ดังนั้น จึงไม่ส่งเสริมการกระจายรายได้เท่าที่ควร อีกทั้งการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่เป็นเจ้าของและครอบครองทรัพย์สิน “ทุกคน” ยังก่อให้เกิดการต่อต้านจากสังคมเป็นวงกว้าง

เมื่อพิจารณาประสบการณ์จากต่างประเทศแล้ว ในกรณีของไทย ควรมีการพิจารณาเก็บภาษีการถือครองทรัพย์สิน ในลักษณะ**ภาษีความมั่งคั่ง** ซึ่งเป็นภาษีระดับประเทศที่รัฐบาลเป็นผู้จัดเก็บ โดยเก็บในโครงสร้างอัตราก้าวหน้าตามมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และเก็บเฉพาะบุคคลที่เป็นเจ้าของและครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั่วประเทศรวมกันเป็นมูลค่าสูงกว่า 5 ล้านบาท ซึ่งสัดส่วนของครัวเรือนที่จะถูกกระทบถือได้ว่าต่ำมาก โดยมีครัวเรือนที่ต้องเสียภาษีจะมีจำนวนทั้งสิ้นเพียงประมาณ 1.45 แสนครัวเรือน คิดเป็น 0.65% ของครัวเรือนทั้งหมด ซึ่งในจำนวน 1.45 แสนครัวเรือนนี้มีประมาณ 9.9 หมื่นครัวเรือน (หรือประมาณ 69%) ที่มีรายได้สูงกว่า 50,000 บาท/เดือน โดยจะทำให้รัฐบาลมีรายได้เพิ่มขึ้นทั้งสิ้นประมาณ 3 หมื่นล้านบาท

บทที่ 4

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

การเติบโตของเศรษฐกิจไทยในอดีตที่ค่อนข้างสูงในช่วงประมาณ 5 ทศวรรษที่ผ่านมา ทำให้รายได้ของทุกคนในสังคมเพิ่มขึ้น และได้เกิดปรากฏการณ์ไหลรินสู่เบื้องล่าง (Trickle-down Effect) บ้าง จึงทำให้อัตราส่วนความยากจนสัมบูรณ์ (Absolute Poverty) ลดลง โดยจำนวนคนจนได้ลดลงจาก 22.1 ล้านคนในปี พ.ศ. 2531 เหลือเพียง 5.1 ล้านคนในปี พ.ศ. 2553 อย่างไรก็ตาม การไหลรินดังกล่าวยังคงเกิดขึ้นน้อยมาก ทำให้ความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ยังคงเป็นปัญหาสำคัญของเศรษฐกิจสังคมไทย และผลประโยชน์ส่วนใหญ่จากการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของไทยยังคงตกอยู่กับคนกลุ่มเล็กๆ เท่านั้น โดยเฉพาะกลุ่มคนรวยที่สุด 10% (Decile ที่ 10) ซึ่งเป็นเจ้าของรายได้ถึง 38.4% ของรายได้ทั้งหมดในปี พ.ศ. 2552 ในขณะที่กลุ่ม 10% ที่จนที่สุดนั้นถือครองรายได้เพียง 1.7% เท่านั้น

ลักษณะข้างต้นได้นำไปสู่ความห่วงใยและต้องการให้เครื่องมือทางการคลังเข้ามามีบทบาทในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ อย่างไรก็ตาม ข้อจำกัดที่เกิดขึ้นก็คือ ความพยายามในการทำให้นโยบายการคลังและนโยบายภาษีช่วยลดความเหลื่อมล้ำมากขึ้น (Redistributive Function) จะส่งผลบิดเบือนพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ โดยผ่านการลดแรงจูงใจในการทำงาน การออม และการลงทุน อันจะทำให้ศักยภาพในการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจลดลง งานวิจัยนี้จึงพยายามค้นหาแนวทางในการออกแบบนโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และความมั่งคั่งของไทย โดยให้มีผลกระทบเชิงลบต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจน้อยที่สุด

ผลการศึกษาพบว่า สำหรับกรณีของไทยนั้น ความสามารถ (Capacity) ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในการแก้ไขปัญหการกระจายรายได้ยังคงมีข้อจำกัดมาก โดยสัดส่วนของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อรายได้ภาษีทั้งหมดและสัดส่วนของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อ GDP ยังถือว่าค่อนข้างต่ำ การมีภาครัฐที่มีขนาดเล็ก ทำให้รัฐบาลไทยไม่สามารถใช้เครื่องมือทางด้านรายได้และรายจ่ายเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคมได้มากนัก นอกจากนี้ ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยนอกจากจะมีผู้มีงานทำจำนวนมากที่ไม่อยู่ในระบบภาษีแล้ว การกระจายภาระภาษีระหว่างผู้มีเงินได้สุทธิในชั้นเงินได้ต่างๆ ก็มีความเหลื่อมล้ำกันอยู่มาก และภาระภาษีกระจุกตัวอยู่ที่คนส่วนน้อย

จากลักษณะดังกล่าว งานวิจัยนี้ได้ศึกษาสภาพปัญหาและเสนอแนะแนวทางในการกำหนดนโยบายและมาตรการภาษีเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และความมั่งคั่ง โดยได้เสนอให้มีการจัดเก็บภาษีความมั่งคั่ง (Wealth Tax) กล่าวคือ แนวโน้มที่เกิดขึ้นทั่วโลกในปัจจุบัน คือ กระบวนการโลกาภิวัตน์ทำให้โครงสร้างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความก้าวหน้าลดน้อยลงเรื่อยๆ นอกจากนี้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก็ยังเป็นภาษีที่จัดเก็บได้ยาก มีฐานแคบ ดังนั้น ภาษีทรัพย์สินจึงควรเข้ามามีบทบาทในการลดความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้ นอกจากนี้ภาษีทรัพย์สินยังมีข้อดีมากมาย เช่น ไม่ทำลายแรงจูงใจในการทำงานจึงเอื้อต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจมากกว่าภาษีประเภทอื่นๆ ภาระของภาษีทรัพย์สินมักตกอยู่กับกลุ่มคนชั้นกลางและผู้มีรายได้สูงเป็นหลัก ภาษีทรัพย์สินบิดเบือนการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ประกอบการและผู้บริโภคน้อยกว่าภาษีประเภทอื่นๆ ภาษีทรัพย์สินจะช่วยลดการเก็งกำไรในทรัพย์สินและส่งเสริมให้เกิดการใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ

การถือครองที่ดินของไทยมีลักษณะที่สำคัญ 2 ประการคือ มีการกระจุกตัวของการถือครองที่ดินสูงมาก และมีความสัมพันธ์ระหว่างรายได้ของครัวเรือนกับการถือครองที่ดิน (ยิ่งครัวเรือนมีรายได้สูง ยิ่งถือครองที่ดินมาก) แต่ระบบภาษีของไทยกลับมีโครงสร้างที่เอื้อประโยชน์ต่อการถือครองทรัพย์สิน ดังนั้น การแก้ไข ปัญหาความยากจนและความเหลื่อมล้ำในสังคมในประเทศไทยจึงควรทำควบคู่ไปกับการใช้เครื่องมือ ทางด้านภาษีทรัพย์สิน

เมื่อพิจารณากรณีการเก็บภาษีทรัพย์สินใน 4 ประเทศ คือ เกาหลีใต้ ไต้หวัน ญี่ปุ่น และฝรั่งเศส จะพบว่า ภาษีทรัพย์สินเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของทุกประเทศ ขณะเดียวกันก็นิยมเก็บภาษีทรัพย์สินและภาษีผลได้จากทุนตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability-to-pay Principle) อีกด้วย

ในกรณีของไทย ตลอดเวลาหลายสิบปีที่ผ่านมา กระทรวงการคลังได้พยายามผลักดันร่างพระราชบัญญัติ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ... (ร่าง พ.ร.บ.ฯ) มาโดยตลอด อย่างไรก็ตาม ร่าง พ.ร.บ.ฯ นี้ไม่เคยผ่านการพิจารณาออกมาบังคับใช้เป็นกฎหมาย โดยหลักการที่สำคัญของร่าง พ.ร.บ.ฯ คือ การจัดเก็บภาษีการ ถือครองทรัพย์สินตามหลักผลประโยชน์ (Benefit Principle) โดยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้ จัดเก็บเพื่อนำรายได้ดังกล่าวไปใช้จ่ายในการจัดบริการสาธารณะให้แก่ท้องถิ่น และเป็นการจัดเก็บภาษีจาก ผู้ที่เป็นเจ้าของและครอบครองทรัพย์สินทุกคน (โดยถูกออกแบบให้มีการยกเว้นและลดหย่อนภาษีน้อย ที่สุด) อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีโดยยึดหลักผลประโยชน์มิได้คำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษี (Ability-to-pay) ดังนั้น จึงไม่ส่งเสริมการกระจายรายได้เท่าที่ควร อีกทั้งการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่เป็น เจ้าของและครอบครองทรัพย์สินทุกคน ยังก่อให้เกิดการต่อต้านจากสังคมเป็นวงกว้าง

เมื่อพิจารณาประสบการณ์จากต่างประเทศแล้ว ในกรณีของไทย ควรมีการพิจารณาเก็บภาษีการถือครอง ทรัพย์สิน ในลักษณะ**ภาษีความมั่งคั่ง** ซึ่งเป็นภาษีระดับประเทศที่รัฐบาลเป็นผู้จัดเก็บ โดยเก็บในโครงสร้าง อัตราก้าวหน้าตามมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และเก็บเฉพาะบุคคลที่เป็นเจ้าของและครอบครองที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างทั่วประเทศรวมกันเป็นมูลค่าสูงกว่า 5 ล้านบาท ซึ่งสัดส่วนของครัวเรือนที่จะถูกกระทบถือ ได้ว่าต่ำมาก โดยมีครัวเรือนที่ต้องเสียภาษีจะมีจำนวนทั้งสิ้นเพียงประมาณ 1.45 แสนครัวเรือน คิดเป็น 0.65% ของครัวเรือนทั้งประเทศ ซึ่งในจำนวน 1.45 แสนครัวเรือนนี้มีประมาณ 9.9 หมื่นครัวเรือน (หรือ ประมาณ 69%) ที่มีรายได้สูงกว่า 50,000 บาท/เดือน โดยจะทำให้รัฐบาลมีรายได้เพิ่มขึ้นทั้งสิ้นประมาณ 3 หมื่นล้านบาท

บรรณานุกรม

- ADB. 2012. *Asian Development Outlook 2012: Confronting Rising Inequality in Asia*. Manila, Philippines: Asian Development Bank.
- Allen, J. T. *Negative Income Tax* 2008 [เข้าดูเมื่อ 18 พฤษภาคม 2555. จาก <http://www.econlib.org/library/Enc1/NegativeIncomeTax.html>.
- Apiratanapimonchai, Somchai. 1975. A Study of Tax Burden by Income Class in Thailand: A Case Study for 1969, MA Thesis, University of Philippines.
- Asher, M. G. 2005. Mobilizing Non-conventional Budgetary Resources in Asia in the 21st Century. *Journal of Asian Economics* 16: 947-955.
- Bahl, R. 2009. *Fixing the Property and Land Tax Regime in Developing Countries, FIAS Workshop on Raising Taxes Through Regulation*. Washington, D.C.: World Bank.
- Bahl, Roy, และ Sally Wallace. 2008. Reforming the Property Tax in Developing Countries: A New Approach: Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University.
- Bird, Richard M. 2003. Taxation in Latin America: Reflections on Sustainability and the Balance between Equity and Efficiency. ใน *ITP Paper 0306*. Toronto, Ontario: International Tax Program, University of Toronto.
- Bird, Richard M. และ Eric M. Zolt. 2005. Redistribution via Taxation: The Limited Role of the Personal Income Tax in Developing Countries. *UCLA Law Review* 52: 1,627-1,695.
- Botes, Marlene. 2001. Regressivity of VAT – The First Decade's Experience in South Africa. *International VAT Monitor* 12 (5): 237-244.
- Case, K.E. 1994. The Impact of Taxation and Evaluation Practices on the Timing and Efficiency of Land Use. *Journal of Political Economy* 87 (4): 859-868.
- Chen, T. 2008. *Introduction to Taiwan's Taxation System: Major Problems and Reform*. Teipei, Taiwan: Chunghua Association of Public Finance.
- Chu, Ke-Young, Hamid Davoodi และ Sanjeev Gupta. 2000. *Income Distribution and Tax, and Government Social Spending Policies in Developing Countries, UNU/WIDER Working Paper No. 214*: United Nation University.
- Davies, J. B., S. Sandstrom, A. Shorrocks, และ E. N. Wolff. 2008. The World Distribution of Household Wealth. ใน *Discussion Paper No. 2008/03*: UNUWIDER.
- Ebrill, Liam, Michael Keen, Jean-Paul Bodin และ Victoria Summers. 2001. *The Modern VAT*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Eissa, Nada, และ Hilary Hoynes. 2004. Taxes and the Labor Market Participation of Married Couples: The Earned Income Tax Credit. *Journal of Public Economics* 88 (9-10): 1931-1958.
- . 2006ก. Behavioral Responses to Taxes: Lessons from the EITC and Labor Supply. *Tax Policy and the Economy* 20: 74-110.
- . 2006ข. The Hours of Work Response of Married Couples: Taxes and the Earned Income Tax Credit. In *Tax Policy and Labor Market Performance*, Peter Birch Sorensen (บรรณาธิการ): CESifo/MIT Press Conference.
- . 2009. Redistribution and Tax Expenditures: The Earned Income Tax Credit. In *Incentive and Distributional Consequences of Tax Expenditures*. Bonita Springs, Florida.
- Ellwood, David. 2000. The Impact of the Earned Income Tax Credit and Social Policy Reforms on Work, Marriage and Living Arrangements. *National Tax Journal* 53 (4): Part 2 (ธันวาคม).

- Engel, Eduardo M.R.A., Alexander Galetovic และ Claudio E. Raddatz. 1999. Taxes and Income Distribution in Chile: Some Unpleasant Redistributive Arithmetic. *Journal of Development Economics* 59: 155-192.
- Estache, A., และ V. Gaspar. 1995. Why Tax Incentives do not Promote Investment in Brazil. ใน *Fiscal Incentives for Investment and Innovation*, A. Shah (บรรณาธิการ). New York: Oxford University Press.
- FIAS. 1999. *Kingdom of Thailand: A Review of Investment Incentives*. Washington, D.C.: World Bank.
- Fletcher, Kevin. 2002. *Tax Incentives in Cambodia, Lao PDR and Vietnam, Paper prepared for the IMF Conference on Foreign Direct Investment*. Hanoi.
- Flug, Karnit. 2011. *Earned Income Tax Credit (Negative Income Tax) -- The results of the first year of implementation of the Law* [เข้าดูเมื่อ 26 กุมภาพันธ์ 2554]. จาก <http://www.bankisrael.gov.il/deptdata/neumim/neum358e.pdf>.
- Friedman, Milton. 1962. *Capitalism and Freedom*. Chicago: University of Chicago Press.
- Greenspan, Alan. 2007. *Remarks at the Treasury Conference on U.S. Capital Markets Competitiveness, Georgetown University, 13 March, in Washington, D.C.*
- Guevara, M. 1997. Comments. In *International Seminar on Land Policy and Economic Development Proceedings*. Taoyuan, Taiwan: International Center for Land Policy Studies and Training.
- Haig, Robert M. 1921. The Concept of Income – Economics and Legal Aspects. ใน *The Federal Income Tax*. New York: Columbia University Press.
- Hale, D. 1985. The Evolution of the Property Tax: A Study of the Relation between Public Finance and Political History. *Journal of Politics* 47: 382-404.
- Harada, Kenichiro. 2008. *Local Taxation in Japan, Papers on the Local Governance System and its Implementation in Selected Fields in Japan No.10*: Council of Local Authorities for International Relations (CLAIR).
- Harberger, Arnold C. 2003. *Reflections on Distributional Considerations and the Public Finances, Module for World Bank Course on Practical Issues of Tax Policy in Developing Countries*. Washington, D.C.: World Bank.
- . 2006. Taxation and Income Distribution: Myths and Realities. ใน *The Challenges of Tax Reform in a Global Economy*, James Alm, Jorge Martínez-Vázquez และ Mark Rider (บรรณาธิการ). New York: Springer.
- Hoynes, Hilary. 2008. The Earned Income Tax Credit, Welfare Reform, and the Employment of Low-Skilled Single Mothers. ใน *Strategies for Improving Economic Mobility of Workers*. Federal Reserve Bank of Chicago.
- Humphreys, John. 2001. Reforming Wages and Welfare Policy: Six Advantages of a Negative Income Tax. *Policy*: 19 - 22.
- IDB. 1998. *Facing Up to Inequality in Latin America, Economic and Social Progress in Latin America 1998-99*. Washington: Inter-American Development Bank.
- Internal Revenue Service. 2003. *Earned Income Tax Credit (EITC) Program Effectiveness and Program Management FY2002 - FY2003*.
- . 2010. *1040 Instructions 2010*.
- Ishi, Hiromitsu. 2001. *The Japanese Tax System*. New York, NY: Oxford University Press.
- James, S. 2009. *Incentives and Investments: Evidence and Policy Implications, Investment Climate Advisory Services of the World Bank Group*. Washington, D.C.: World Bank.

- Jansen, Karel, และ Choedchai Khannabha. 2009. The Fiscal Space of Thailand: An Historical Analysis. ใน *Fiscal Space, Policy Options for Financing Human Development*, R. Roy และ A. Heuty (บรรณาธิการ). London: Earthscan.
- Johansson, A., C. Heady, J. Arnold, B. Brys, และ L. Vartia. 2008. Tax and Economic Growth. *OECD Economics Department Working Papers No. 620*, OECD, Paris.
- Jones, R. S. 2009. Reforming the Tax System in Korea to Promote Economic Growth and Cope with Rapid Population Ageing. *OECD Economics Department Working Papers No. 671*.
- Kaldor, Nicholas. 1963. Taxation for Economic Development. *Journal of Modern African Studies* 7: 9-21.
- Kayaga, Lisa. 2007. Tax Policy Challenges Facing Developing Countries: A Case Study of Uganda, Faculty of Law, Queen's University, Kingston, Ontario, Canada.
- Kim, J. 2008. *Tax Policy in Korea: Recent Changes and Key Issues*, "Tax Reform in Globalization Era: World Trend and Japan's Choice": An International Seminar Organized by Hitotsubashi University.
- Kim, Junghun. 2005. Tax Reform Issues in Korea. *Journal of Asian Economics* 16: 973-992.
- Kutznets, Simon. 1955. Economic Growth and Income Inequality. *American Economic Review* XLV (1 (มีนาคม)):1-28.
- Lam, A.H.S. 2000. Republic of China (Taiwan) in *Land-value Taxation around the World (A Special Issue of the American Journal of Economics and Sociology)* 59 (5): 327-336.
- Larsson, Christofer, และ Sundar Venkatesh. 2010. The Importance of Government Incentives Relative to Economic Fundamentals: The Case of Software Industry in Thailand. *ASEAN Economic Bulletin* 27 (3): 312-329.
- Li, D. 2006. U.S. Property Tax Study and Enlightenment to China's Residential Property Tax Reform, University of Nevada, Reno, Master's Thesis.
- Likitkijsonboon, Pichit. 1985. Taxation and Income Distribution in Thailand: A Case Study for 1981, MA Thesis, Faculty of Economics, Thammasat University.
- Llobrera, Joseph, และ Bob Zahradnik. 2004. *A Hand Up: How State Earned Income Tax Credits Help Working Families Escape Poverty in 2004*. Washington, D.C.: Center for Budget and Policy Priorities.
- Lynn, A. 1967. Trends in Taxation of Personal Property. ใน *The Property Tax: Problems and Potentials*, A. G. Buehler (บรรณาธิการ). Princeton, NJ: Tax Institute of America.
- Martinez-Vazquez, Jorge. 2001. *The Impact of Budgets on the Poor: Tax and Benefit Incidence*, Georgia State University, International Studies Program, Working Paper No. 01-10.
- Mathieu, C. 2008. France's Wealth Tax: Great Fortune is Fairing Well. *l'Humanite Newspaper*.
- MdSaad, Norma. 2000. *Taxes and Motivation for Foreign Direct Investment in South East Asian Countries*, PhD Dissertation: Temple University.
- Meyer, Bruce D. 2007. The U.S. Earned Income Tax Credit, its Effects, and Possible Reforms. ใน *From Welfare to Work*. Economic Council of Sweden.
- Meyer, Bruce D., และ Dan Rosenbaum. 2000. Making Single Mothers Works: Recent Tax and Welfare Policy and its Effects. *National Tax Journal* 53 (4): Part 2 (ธันวาคม).
- Ministry of Finance. 2010. *Comprehensive Handbook of Japanese Taxes 2010*. Tokyo, Japan: Tax Bureau, Ministry of Finance.
- Ministry of Home Affairs. 2007. *Local Tax System in Japan*. Tokyo.
- Netzer, D. 1966. *Economics of the Property Tax: Studies of Government Finance*. Washington, D.C.: The Brookings Institution.

- Nugroho, A. D. 2010. ASEAN - Towards the Establishment of a Community (Corporate) Business Profits Tax. *Asia-Pacific Tax Bulletin*: 343-352.
- Public Finances General Directorate. 2009. *The French Tax System*.
- Pugh, C. 1997. Poverty and Progress? Reflections on Housing and Urban Policies in Developing Countries, 1976-96. *Urban Studies* 34 (10): 1547-1559.
- Puttamon, Woot. 1990. Distributional Implications of Indirect (Consumption) Taxation in Thailand, MA Thesis, Thammasat University.
- Reside Jr., Renato. 2006. *Toward Rational Fiscal Incentives: Good Investments or Wasted Gifts?*: United States Agency for International Development (USAID) and the Ateneo de Manila University.
- Schneider, Friedrich, Andreas Buehn, และ Claudio E. Montenegro. 2010. *Shadow Economies All over the World: New Estimates for 162 Countries from 1999 to 2007*. Working Paper no. WPS 5356. Washington, D.C.: World Bank.
- Shah, Anwar และ John Whalley. 1991. Tax Incidence Analysis of Developing Countries: An Alternative View. *World Bank Economic Review* 5 (3): 535-552.
- Simons, Henry C. 1938. *Personal Income Taxation: the Definition of Income as a Problem of Fiscal Policy*. Chicago: University of Chicago Press.
- Sussangkarn., Chalongphob, Pranee Tinakorn, และ Tienchai Chongpeerapien. 1988. *The Tax Structure in Thailand and Its Distributional Implications, 1988 TDRI Year-end Conference*. Bangkok: TDRI.
- Taxation Bureau. 2011. *Guide to Metropolitan Taxes*. Tokyo.
- Tsui, S. W. 2006. *Alternative Value Capital Instruments: The Case of Taiwan*, Working Paper 06-41. Atlanta, Georgia: Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, and The Lincoln Institute of Land Policy.
- Tuomi, Krista Lauren. 2009. Fundamentals, Tax Incentives and Foreign Direct Investment, American University, Washington, D.C.
- U.S. Office of Management and Budget. 2008. *Budget of the United States Government - FY2009, Analytical Perspectives*.
- USAID. 2009a. Best Practices in Fiscal Reform and Economic Governance: Implementing Property Tax Reform. *Fiscal Reform and Economic Governance: Best Practice Notes*.
- . 2009b. Property Tax Reform in Developing and Transition Countries: the United States Agency for International Development under the Fiscal Reform and Economic Governance Task Order, GEG-I-00-04-00001-00 Task Order No. 07.
- . 2011. *Fiscal Reform & Economic Governance*. United States Agency for International Development 2011 [เข้าถึงเมื่อ 14 August 2554]. จาก www.fiscalreform.net.
- Warr, Peter. 2003. Fiscal Policies and Poverty Incidence: The Case of Thailand. *Asian Economic Journal* 17 (1): 27-44.
- Weisman, Steven R. 2002. *The Great Tax Wars*. New York: Simon and Schuster.
- Wind, Elad. 2010. *Minimum Wage and Negative Income Tax as Means of Poverty Alleviation*. Philosophy and Trade, ESSEC.
- World Bank. 2006. *Assessing the Effectiveness and Impact of Fiscal Incentives in Malaysia*, Report No. 35934-MY. Washington, D.C.: World Bank.
- . 2011. *Tax Policy Review, A Review Proposed to the Ministry of Finance, the Royal Thai Government*. Washington, D.C.: World Bank.
- . *World Bank Gini Index* 2012 [เข้าถึงเมื่อ 21 พฤษภาคม 2555]. จาก <http://data.worldbank.org/indicator/SI.POV.GINI>.

Wunder, H. 2001. The Effect of International Tax Policy on Business Location Decisions. *Tax Notes International* 24: 1331-1355.

กมลวรรณ จันทน์สุทธิ. 2542. ผลของการลงทุนด้านการศึกษาต่อการกระจายรายได้, ภาคนิพนธ์ปริญญาเศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต (พัฒนาการเศรษฐกิจ), สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์.

ไกรยุทธ ธีรตยาคันทน์. 2545. มาตรการภาษีกับการลดความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้. ใน การคลังและการภาษี: สรรสารวิชาการเศรษฐศาสตร์สาธารณะ. กรุงเทพฯ: บุญศิริการพิมพ์.

จำเริญ จิรนิธิกุล. 2541. การวิเคราะห์เปรียบเทียบผลกระทบของนโยบายการคลังต่อการกระจายรายได้ของประเทศไทย ในปี พ.ศ. 2531 และปี พ.ศ. 2537, วิทยานิพนธ์ปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต (เศรษฐศาสตร์), มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

ฉลองภพ สุสังกร์กาญจน์ และคณะ. 2541. ลักษณะการกระจายภาระและประโยชน์ด้านการคลัง และภาษีอากรของประเทศไทย ปี 2529-2539. กรุงเทพฯ: มูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย.

ชมพูนุช โกสลากร เพิ่มพูนวิวัฒน์ และคณะ. 2550. โครงการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับภาษีมรดกและผลได้จากทุน. In งานวิจัยฉบับสมบูรณ์เสนอต่อสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. 2541. คำอธิบายกฎหมายภาษีอากร เล่ม 1. พิมพ์ครั้งที่ 2 ปรับปรุงใหม่. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด พิมพ์อักษร.

———. ม.ป.ป. คำอธิบายกฎหมายภาษีอากร เล่ม 1. พิมพ์ครั้งที่ 2 ปรับปรุงใหม่. กรุงเทพฯ: ห้างหุ้นส่วนจำกัด พิมพ์อักษร.

ณัฏฐรีย์ เจริญประสิทธิ์. 2547. การหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในพื้นที่อำเภอแหลมงอบ จังหวัดตราด: วิทยานิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยบูรพา.

ดิเรก ปัทมศิริวัฒน์. 2541. ลักษณะการกระจายภาระและประโยชน์ด้านการคลัง. กรุงเทพฯ: สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย.

ถวิล นิลใบ. 2552. การปฏิรูประบบภาษี: ทางรอดของประเทศไทย, (บทความ).

ธนาชัย ฝักไฝผล. 2537. ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยในปัจจุบัน, ภาคนิพนธ์คณะพัฒนาการเศรษฐกิจ, สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์.

นรินทร์ กลั่นทกพันธ์. 2548. แนวทางการจัดเก็บภาษีมรดกในประเทศไทย. กรุงเทพฯ: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง.

นวนน้อย ตรีรัตน์. 2552. การสร้างสังคมสวัสดิการเพื่อคุณภาพชีวิต. หนังสือพิมพ์มติชน: 6.

ปราณี ทินกร. 2545. ความเหลื่อมล้ำของการกระจายรายได้ในช่วงสี่ทศวรรษของการพัฒนาประเทศ: 2504-2544, ห้าทศวรรษภายใต้แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติของไทย. กรุงเทพฯ: คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ไพจิตร โรจนวานิช และคณะ. 2544. ภาษีสรรพากร: คำอธิบายประมวลรัษฎากร. กรุงเทพฯ: บริษัท สามเจริญพาณิชย์ (กรุงเทพ) จำกัด.

เมธี ครองแก้ว. 2522. ผลกระทบของระบบการคลังต่อการกระจายรายได้ของไทย, รายงานผลการวิจัย หมายเลข 15. กรุงเทพฯ: คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ยุทธศักดิ์ ฅณาสวัสดิ์. 2555. นโยบายการส่งเสริมการลงทุนยุคใหม่ของพม่า. วารสารส่งเสริมการลงทุน 23 (2): 20-26.

วิทย์ ตันตยกุล. 2520. ภาษีอากรกับความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจ. กรุงเทพฯ: เอกสารวิจัยส่วนบุคคล วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร.

———. 2526. กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร. กรุงเทพฯ: สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา.

วิบูลย์ลักษณ์ ร่วมรักษ์. 2526. ผลของนโยบายการคลังต่อการกระจายรายได้ในเขตกรุงเทพมหานครปี 2515-2519, วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารศาสตรมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, กรุงเทพฯ.

ศูนย์บริการวิชาการเศรษฐศาสตร์. 2552. นโยบายและมาตรการการคลังเพื่อความเป็นธรรมในการกระจายรายได้, งานวิจัยเสนอต่อ คณะทำงานการกระจายรายได้ สภาที่ปรึกษาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. กรุงเทพฯ: คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

เศรษฐพุฒิ สุทธิวาทนฤพุฒิ, และ อัครพัทธ์ เจริญพาณิชย์. 2553. 8 ข้อเท็จจริงเกี่ยวกับค่าจ้างและแรงงานไทย และนโยบายที่มีต่อธุรกิจและเศรษฐกิจไทย. กรุงเทพฯ: บริษัท ดีแอดไวเซอร์ จำกัด.

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย. 2546. การกระจายรายได้ ความยากจน: ปัญหาและแนวทางแก้ไข. กรุงเทพฯ.

สถาบันสารานุกรม. 2537. รายงานการสัมมนาสารานุกรม เรื่อง การกระจายรายได้ไทย: ปัญหา แนวคิด และแนวทางแก้ไข. กรุงเทพฯ: มูลนิธิประชากร.

สหัสชัย เลิศพรกุลวัฒน์. 2541. ผลของนโยบายการคลังต่อการกระจายรายได้ในประเทศไทยในช่วงปี พ.ศ. 2533-2539, ภาคนิพนธ์ปริญญาพัฒนบริหารศาสตรมหาบัณฑิต (พัฒนาการเศรษฐกิจ), สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์.

สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. 2554. สถานการณ์ความยากจน และความเหลื่อมล้ำของประเทศไทย ปี 2553. กรุงเทพฯ: สำนักพัฒนาฐานข้อมูลและตัวชี้วัดภาวะสังคม.

สุปรีย์ ชมบูรณ์. 2548. โครงสร้างภาษีกับการกระจายรายได้ของประเทศไทย กรณีศึกษา: ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา, ปริญญาศรีเศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต (พัฒนาการเศรษฐกิจ), สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์.

สุปรียา ชลวีระวงศ์. 2544. ผลกระทบของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย, วิทยานิพนธ์ปริญญาเศรษฐศาสตรมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

สุรจิต ลักษณะสุด, พิสิทธิ์ พัวพันธ์, จารุพรรณ วานิชันกุล, ศราวุธ สิทธิกุล, อุทุมพร จิตสุทธิภากร, และจกมล คำไล่. 2553. ความท้าทายของนโยบายการคลัง: สู่ความยั่งยืนและการขยายตัวทางเศรษฐกิจระยะยาว, สัมมนาวิชาการประจำปี 2553. กรุงเทพฯ: ธนาคารแห่งประเทศไทย.

เสกสรรค์ วินยาศกุล. 2549. ผลกระทบของการใช้นโยบายการคลังต่อการกระจายรายได้และภาวะความยากจนของครัวเรือนเกษตรในประเทศไทย: การวิเคราะห์โดยใช้แบบจำลองดุลยภาพทั่วไป, วิทยานิพนธ์ปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต (เศรษฐศาสตร์เกษตร), มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

อุษาศรี เขียวระยับ. 2539. ผลกระทบของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีต่อการกระจายรายได้ในประเทศไทย, วิทยานิพนธ์ปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต (เศรษฐศาสตร์), มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.



สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง
ถนนพระราม 6 แขวงสามเสนใน เขตพญาไท กรุงเทพฯ 10400
โทรศัพท์ 0-2273-9020 โทรสาร 0-2273-5602
www.fpo.go.th